

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

DANS QUELLE MESURE
LES
PRINCIPES DU DROIT CIVIL
RELATIFS A LA REMISE DE DETTE S'APPLIQUENT-ILS
AUX
CRÉANCES PUBLIQUES?

THÈSE POUR LE DOCTORAT
(Sciences Juridiques)

Présentée et soutenue le Vendredi 5 Décembre 1913, à 1 heure 1/2

PAR

PIERRE F. SIMON

DOCTEUR ÈS-SCIENCES ÉCONOMIQUES ET POLITIQUES
LAURÉAT DE LA FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

Président : M. JÈZE, *professeur-adjoint*
Suffragants : { MM. BERTHÉLEMY, *professeur*
WAHL, *professeur*

PARIS (5^e)

M. GIARD & É. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, RUE SOUFFLOT ET 12, RUE TOULLIER

1913

THÈSE
POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni
improbation aux opinions émises dans les thèses :
ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

DANS QUELLE MESURE
LES
PRINCIPES DU DROIT CIVIL
RELATIFS A LA REMISE DE DETTE S'APPLIQUENT-ILS
AUX
CRÉANCES PUBLIQUES?

THÈSE POUR LE DOCTORAT
(Sciences Juridiques)

Présentée et soutenue le Vendredi 5 Décembre 1913, à 1 heure 1/2



PAR

PIERRE F. SIMON

DOCTEUR ÈS-SCIENCES ÉCONOMIQUES ET POLITIQUES
LAURÉAT DE LA FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

Président : M. JÈZE, *professeur-adjoint*
Suffragants : { MM. BERTHÉLEMY, *professeur*
WAHL, *professeur*

PARIS (5°)
M. GIARD & É. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, RUE SOUFFLOT ET 12, RUE TOULLIER

1913



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41551425_0027

BIBLIOGRAPHIE

A. Ancien droit.

Bail des fermes royales unies fait à Jacques Forceville, 1738.

Brunet de Grandmaison. — *Dictionnaire des aydes, 1730.*

Encyclopédie méthodique, Paris, Panckouke, 1785, Finances, vis accommodement, finances et transactions.

Merlin. — *Répertoire universel et raisonné de jurisprudence, 5^e éd., v^o amende.*

Ordonnance des Louis XIV sur le fait des gabelles et des aydes, mai et juin 1680.

B. Droit moderne.

I. Documents. Recueils officiels.

Pour la France. — *Bulletin des lois.*

Eclaircissements sur le rapport et la déclaration générale de la Cour des Comptes concernant les comptes de 1839, Paris, Imprimerie Royale, 1841.

Instructions générales de l'Enregistrement.

Instructions, circulaires et décisions diverses du ministre des Finances et du directeur des contributions directes.

Instruction générale sur le service et la comptabilité du 20 juin 1859.

Instruction du 5 juillet 1895 sur le service des amendes.

Instruction générale sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assimilées, du 29 janvier 1898.

Journal Officiel.

Moniteur universel.

Rapports annuels de la Cour des Comptes depuis l'origine.

Pour l'Allemagne. — Bulletin des lois de l'Empire.

II. Collections de textes sans caractère officiel. Recueils et répertoires de jurisprudence. Dictionnaires généraux ou spéciaux.

a) Collections de textes sans caractère officiel.

Daresté (F. R. et P.). — *Les constitutions modernes*, 3^e éd., 2 vol. in-8°, Paris, Challamel, 1910.

Duguit (L.) et Monnier (H.). — *Les constitutions et les principales lois politiques de la France depuis 1789*, in-16, Paris, Pichon, 1898.

Duvergier. — *Collection complète des lois, décrets, ordonnances, règlements et avis du Conseil d'Etat.*

Sirey. — *Lois annotées.*

b) Recueils et répertoires de jurisprudence.

Dalloz. — *Jurisprudence générale.*

— — *Répertoire alphabétique de législation, de doctrine et de jurisprudence.*

— — *Supplément au répertoire alphabétique de législation, de doctrine et de jurisprudence.*

Fuzier-Hermann. — *Répertoire général alphabétique de droit français.*

Journal des arrêts de la Cour de Bordeaux.

Journal de l'Enregistrement.

Les Lois.

Pandectes françaises. Répertoire.

Recueil des arrêts du Conseil d'Etat et de la Cour des Comptes.

Recueil des arrêts de la Cour de Grenoble.

Répertoire périodique de l'Enregistrement (de Garnier).

Revue pratique de l'Enregistrement.

Sirey. — *Recueil général des lois et arrêts.*

Sirey. — *Chronologique.*

c) *Dictionnaires généraux ou spéciaux.*

Dictionnaire des contributions indirectes.

Dictionnaire des droits d'enregistrement, de timbre, de greffe et d'hypothèques.

Dictionnaire des finances (Say).

Garnier. — *Répertoire général et raisonné de l'Enregistrement.*

Grande Encyclopédie.

Le Balleur. — *Dictionnaire de la perception des amendes.*

Maguéro. — *Traité alphabétique des droits d'enregistrement.*

III. — *Périodiques.*

Annalen des deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Statistik, herausgegeben von Dr Georg Hirth und Dr Max Seydel, in München (Hirth's Annalen).

Archiv für öffentliches Recht (Laband).

Bulletin des Contributions directes et du Cadastre (collection complète).

Bulletin mensuel de la Société d'histoire moderne.

Bulletin mensuel du syndicat national du commerce en gros des vins, spiritueux et liqueurs de France.

La Liberté.

Recueil de législation de Toulouse.

Revue bourguignonne de l'enseignement supérieur.

Revue de science et de législation financière.

Revue du droit public et de la science politique.

Revue générale du droit.

Revue pénitentiaire.

Le Temps.

IV. — Ouvrages divers, thèses, articles, notes et conclusions.

a) Ouvrages généraux et monographies.

Aubry et Rau. — *Cours de droit civil français*, 4^e éd., Paris, 1869-1879.

Aucoc (L.). — *Conférences sur l'administration et le droit administratif, faites à l'Ecole des Ponts et Chaussées*, 4 vol., Paris, 1885.

Babeau (Albert). — *Le village sous l'ancien régime*, 1 vol. in-8°, Paris, 1878.

Baudry-Lacantinerie. — *Précis de droit civil*, t. II, 7^e éd., 1899.

Boucard et Jèze. — *Eléments de science des finances*, 2^e éd., 2 vol. in-8°, Paris, Giard et Brière, 1902.

Cabantous. — *Répétitions écrites sur le droit administratif*, 5^e éd., revue par Liégeois, Paris, Marescq aîné, 1873, in-8°.

Cupis (de). — *Legge sull'amministrazione del Patrimonio dello stato e sulla contabilità generale...* annotata, 3^e éd., Torino, 1910, 2 vol. in-4°.

Ducrocq (Th.). — *Cours de droit administratif et de législation française*, 7^e éd., Paris, Fontemoing, 1897-1905, 6 vol., in-8°.

Duguit (L.). — *L'Etat, le droit objectif et la loi positive*, 1 vol. in-8°, Paris, Fontemoing, 1901.

— — *Traité de droit constitutionnel*, 2 vol. in-8°, Paris, Fontemoing, 1911.

— — *Les transformations du droit public*, 1 vol. in-16, Paris, Colin, 1913.

Dumesnil et Pallain. — *Traité de la législation spéciale du Trésor public en matière contentieuse*, 1 vol. in-8°, Berger-Levrault et C^{ie}, 3^e éd., 1898.

Garraud (R.). — *Précis de droit criminel*, 9^e éd., 1 vol. in-8°, Paris, Larose, 1906.

Gray (J.-M.). — *Limitation of the Taxing power*, 1 vol. in-8°, San-Francisco, 1906.

Haus (J.-J.). — *Principes généraux du droit pénal belge*, 3^e éd., 2 vol. in-8°, Paris, Thorin, 1879.

- Hélie (Faustin). — *Traité de l'Instruction criminelle*, 9 vol. in-8°, Paris, 1845-1848.
- Jacquelin (R.). — *Principes dominants du contentieux administratif*, 1 vol. in-8°, Paris, 1899.
- Jèze (Gaston). — *Cours élémentaire de science des finances*, 1 vol. in-8°, Paris, Giard et Brière, 4^e et 5^e éd., 1910 et 1912.
- — *Traité de la science des finances*, I, Le Budget, Paris, Giard et Brière, 1910, in-8°.
- — *Cours de droit public*, 1 vol. in-8, Paris, Giard et Brière, 1913.
- Laband (P.). — *Le droit public de l'empire allemand*, éd. fr., Paris, Giard et Brière, 6 vol. in-8°, 1900-1904.
- Laferrière (E.). — *Traité de la juridiction administrative et des recours contentieux*, 2^e éd., 2 vol. in-8°, Paris, Berger-Levrault, 1896.
- Le Graverend. — *Traité de la Législation criminelle en France*, 3^e éd., revue par Duvergier, Paris, 1830, 2 vol. in-4°.
- Lemer cier (J.). — *Manuel élémentaire pour la répression des fraudes*, Paris, Marchal et Billard, 1 vol. in-8°, 1909.
- Loutchisky. — *La propriété paysanne en France à la veille de la Révolution* (principalement en Limousin). Bibliothèque de la Révolution et de l'Empire, 1 vol. in-4°, Paris, 1912.
- Mangin. — *Traité de l'action publique et de l'action civile en matière criminelle*, 2 vol. in-8°, Paris, 1837.
- Marion M.). — *L'impôt sur le revenu au XVIII^e siècle, principalement en Guyenne*, Toulouse et Paris, 1901, in-8°.
- — *Les impôts directs sous l'ancien régime*, 1 vol. in-8°, Paris, Cornély, 1910.
- Maton (Adolphe). — *Principes du droit fiscal*, 2 vol. in-8°, Bruxelles, 1891-1892.
- Mayer (Otto). — *Le droit administratif allemand*,

- éd. fr., Paris, Giard et Brière, 4 vol. in-8°, 1903-1906.
- Naquet. — *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement*, 2^e éd., 3 vol. in-8°, Paris, 1899.
- Olibo (M.). — *Codes des contributions indirectes et des octrois ou lois organiques annotées*, 5^e éd., Paris, Pedone, in-8°, 3 vol., 1878-1879.
- Pabon (E.). — *Traité des infractions, du contentieux et des tarifs de douane*, 2^e éd., Paris, 1895, in-8°.
- Perroux (A.). — *Législation des contributions directes*, 3^e éd., Paris, Dupont, 1876.
- Planiol (M.). — *Traité élémentaire de droit civil*, 5^e éd., 3 vol. in-8°, Paris, Pichon, 1910-1912.
- Say (Léon). — *Solutions démocratiques de la question des impôts*, 2 vol. in-12, Paris, 1886.
- Schreiber. — *Das preussische Etats, Kassen-und Rechnungswesen in dem Rahmen des Gesetzes, betref. den Staatsaushalt*, vom, 11 mai 1898, 1 vol. in-8°, Postdam, 1900.
- Seydel (Max von). — *Bayerisches Staatsrecht*, 4 vol. in-8°, Leipzig, 1896.
- Simon (Pierre). — *L'élaboration de la charte constitutionnelle de 1814*, 1 vol. gr. in-8°, Paris, Cornély, 1906.
- Smith (Adam). — *Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations*, trad. Garnier, revue par Blanqui, Paris, 1859, 3 vol. in-8°.
- Stourm (René). — *Les finances de l'ancien régime et de la Révolution, origine du système financier actuel*, 2 vol. in-8°, Paris, 1885.
- — *Le Budget*, 6^e éd., 1 vol. in-8°, Paris, Alcan, 1909.
- — *Systèmes généraux d'impôts*, 3^e éd., 1 vol. in-8°, Paris, Alcan, 1912.
- Taine (H.). — *Les origines de la France contemporaine : L'ancien régime*, 24^e éd., 2 vol. in-16, Paris, Hachette, 1902.

- Thibault (F.). — *Traité du contentieux de l'administration des douanes*, 1 vol. in-8°, Paris, Chevalier-Marescq, 1891.
- Tissier (Théod.). — *Traité des contributions indirectes*, 1 vol. in-8°, Paris, 1902.
- Trolley. — *Hierarchie administrative ou de l'organisation et de la compétence des diverses autorités administratives*, Paris, 1844-1854, 5 vol. in-8°.
- Vialay (Amédée). — *Les cahiers de doléances du Tiers-Etat aux Etats généraux de 1784*, Paris, 1911, in-8°.
- Vignes (J.-B. Maurice). — *Histoire des doctrines sur l'impôt en France*, 1 vol. in-12, Paris, Giard et Brière, 1909.
- Wahl (Albert). — *Traité de droit fiscal*, 3 vol. gr. in-8°, Paris, Pichon, 1902-1906.

b) Thèses.

- Babuel-Peyrissac (Paul). — *De l'amende en matière pénale*, Toulouse, 1885.
- Bahuet (André). — *Le détournement de pouvoir*, Paris, 1912.
- Barrau (Raymond de). — *De la remise de dette*, Paris, 1875.
- Bellomayre (Michel de). — *De la remise de dette*, Paris, 1859.
- Bouillet (Tony). — *De la remise de dette*, Paris, 1867.
- Choppy (Maurice). — *De la remise de dette*, Poitiers, 1879.
- Deschamps (Frédéric). — *De la remise de dette*, Paris, 1881.
- Devals (Hyacinthe). — *De la remise de dette*, Toulouse, 1865.
- Duvergey (Henri). — *De la remise de dette*, Paris, 1875.
- Ebren (Henri). — *Du détournement de pouvoir*, Lyon, 1901.

- Etangs (Emmanuel des). — *De la remise de dette*, Paris, 1880.
- Henniquau (Maurice). — *Les pénalités en matière fiscale*, Lille, 1910.
- Labbe (Edouard-Henri). — *Amende pénale et amende fiscale*, Lille, 1894.
- Lafont (Pierre). — *Des transactions en matière fiscale*, Paris, 1910.
- Laparré (Etienne). — *La théorie de l'abus du droit et la théorie du détournement de pouvoir*, Paris, 1913.
- Laviron (J.). — *Mesures contre la fraude en matière d'impôt des mutations par décès*, Paris, 1904.
- Lesage (Emile). — *De la remise de dette*, Paris, 1862.
- Lorin (Frédéric). — *De la remise de dette*, Rennes, 1875.
- Minoret (Maurice). — *La contribution personnelle et mobilière pendant la Révolution*, Paris, 1900.
- Molinier (H.). — *De l'amende fiscale. Son caractère en jurisprudence*, Toulouse, 1909.
- Mongibeaux (Pierre). — *De l'amende dans le droit pénal et dans le droit fiscal*, Poitiers, 1901.
- Papacostea (Alexandre). — *L'accroissement des budgets de l'Etat*, Paris, 1912.
- Penancier (Eugène). — *Du recouvrement des créances ordinaires de l'Etat*, Paris, 1901.
- Petitcuenot (Charles). — *De l'amende ; du rôle à lui attribuer dans un système pénal rationnel ; des réformes à introduire dans son exécution. Exposé critique des opinions émises à ce sujet*, Dijon, 1898.
- Peyralade (F.). — *Du caractère et des effets de la transaction en droit civil et en droit fiscal*, Toulouse, 1912.
- Rendu (André). — *La loi de Wagner et l'accroissement des dépenses dans les budgets modernes*, Paris, 1910.
- Sala (Léon). — *De la remise de dette*, Bordeaux, 1881.

Salva (Jules). — *Des délits fiscaux*, Paris, 1895.

Stirbey (Dimitri). — *De la remise de la dette*, Paris, 1868.

Toubin (Pierre-Philippe-Albert). — *De la remise de dette*, Paris, 1869.

Vincent (R.). — *De l'amende en matière pénale et en matière fiscale*, Caen, 1899.

c) Articles de revue (seuls les articles signés sont classés sous cette rubrique).

Barthélemy (J.). — De la liberté du gouvernement à l'égard des lois dont il est chargé d'assurer l'exécution. *Revue du droit public et de la science politique*, 1907, p. 295 et s.

— — A propos de l'exercice du droit de grâce. *Revue du droit public et de la science politique*, 1909, p. 537 et s.

Bornhak (Conrad). — Das Recht des königs zum Steuererlass in Preussen. *Archiv für öffentliches Recht*, t. VI (1891), p. 311-323.

Bouchard (J.-M.). — Chronique du mouvement législatif : proposition de loi ayant pour objet l'établissement des conditions de perception par l'Etat des frais de justice et des amendes en vertu de condamnations. *Revue de science et de législation financières*, 1911, p. 238.

Curtius (Rudolf). — Beiträge zur Erörterung der Frage nach dem derzeitigen Umfang der Kronenrechte in Preussen unter besonderer Berücksichtigung der königlichen Steuererlassrechtes. *Hirth's Annalen*, 1893, p. 670 et suiv.

Dyroff (Anton). — Rechtsatzung und Gesetz zunächst nach bayerischem Staatsrecht, *Hirth's Annalen*, 1889, p. 817 et s, 903 et s.

Esmonin. — Communication sur la taille réelle. *Bulletin mensuel de la société d'histoire moderne*, janvier 1913.

Itier. — Les dons et legs faits aux facultés de

- l'Etat sont-ils assujettis au droit de mutation ?
Revue générale du droit, 1895, p. 1-22.
- Jèze (Gaston). — Chronique financière française :
l'application de la loi du 21 juillet 1897, art. 1^{er}
(remises accordées sur les cotes foncières de
25 francs et au-dessous) *Revue de science et de
législation financières*, 1904, p. 271 et s.
- — De l'indépendance financière des
pouvoirs publics dans la détermination des
sources de recettes. — *Revue du droit public et
de la science politique*, 1909, p. 425 et s.
- — Chronique financière française :
remises en matière d'impôts directs. *Revue de
science et de législation financières*, 1910, p. 589-591.
- — Les éléments constitutifs de la
notion de dépense publique dans les états mo-
dernes, *Revue de science et de législation finan-
cières*, 1911, p. 365-377.
- Joël (Max). — Die justificirenden Kabinets-ordres.
Hirth's Annalen, 1888, p. 805 et s.
- — Das Gesetz betreffend die Erwerbs-
und Wirthschaftsgenossenschaften, vom 1^{er} mai
1889, *Hirth's Annalen*, 1889, p. 417 et s.
- — Das Gnadenrecht in Finanzsachen,
Hirth's Annalen, 1892, p. 283-289.
- — Zum Komptabilitätsgesetz für das
Reich, *Hirth's Annalen*, 1895, p. 81 et s.
- Laband (Paul). — Das Gnadenrecht in Finanzsa-
chen nach preussischem Recht, *Archiv für öffen-
tliches Recht*, t. VII, p. 169 à 211 (1892).
- Langeron (O). — Du recouvrement des amendes.
— *Revue bourguignonne de l'enseignement supé-
rieur*, 1901, t. XI, p. 249.
- Marcé (Victor). — Jurisprudence de la Cour des
Comptes. *Revue de science et de législation finan-
cières*, 1903, p. 104.
- Marion (M.). — Communication sur les rôles des

- vingtièmes. *Bulletin mensuel de la société d'histoire moderne*, février 1913.
- Mestre (Achille) et Besse (Pierre). — Les bénéficiaires de la loi du 21 juillet 1897 (dégrèvement des petites cotes foncières) *Recueil de législation de Toulouse*, 1905, p. 385-428.
- Morel (A.). — Responsabilité des comptables. *Revue de science et de législation financières*, 1907, p. 373 et s.
- — Jurisprudence de la Cour des Comptes : décharge irrégulière de responsabilité. *Revue de science et de législation financières*, 1908, p. 42-47.
- — Jurisprudence de la Cour des Comptes : de la responsabilité des comptables. *Revue de science et de législation financières*, 1909, p. 272-276.
- Nitti (F.). — L'augmentation des dépenses publiques. *Revue de science et de législation financières*, 1903, p. 433.
- Sée (H.). — Communication sur la propriété rurale en France au XVIII^e siècle, *Bulletin mensuel de la société d'histoire moderne*, mars-avril 1913.
- Sibert (Marcel). — Jurisprudence de la Cour des Comptes : remise des frais de justice ; interprétation extensive fournie par la pratique administrative de l'article 198 de l'instruction du 5 juillet 1895 sur le service des amendes. *Revue de science et de législation financières*, 1910, p. 209-210.
- Voguet (G.). — Le privilège des bouilleurs de crû. *Revue de science et de législation financières*, 1903, p. 463 et s.
- Wahl (Albert). — Le régime fiscal des dons et legs faits à l'Etat, aux Départements, aux Communes et aux établissements publics ou d'utilité publique. *Revue du droit public et de la science politique*, 1^{er} semestre 1895, p. 226 et s.

- Wahl (Albert). — Chronique fiscale et financière :
Modération des confiscations en matière de contributions indirectes. *Revue du droit public et de la science politique*, 1^{er} semestre, 1897, p. 492 et s.
- — Chronique fiscale et financière :
le dégrèvement des petites cotes foncières ; les charges de l'agriculture. *Revue du droit public et de la science politique*, 1^{er} semestre, 1898, p. 490 et s.
- — Chronique fiscale et financière :
le résultat du dernier dégrèvement de l'impôt foncier. *Revue du droit public et de la science politique*, 2^e semestre, 1900 p. 112-113.

d) Notes et conclusions.

- Hauriou (M). — Note sous C. E., 23 juillet 1909 et 22 Juillet 1910, S., 1911, III, 121.
- Jèze (G.). — Note sous C. E., 27 janvier 1911, Richemond, dans la *Revue de science et de législation financières*, 1911, p. 60 et s.
- — Notes sous C. E., 21 juillet 1911, Legros et Humblot, dans la *Revue de science et de législation financières*, 1912, p. 254 et s., 1913, p. 663 et s.
- Le Poittevin. — Note sous Cass. crim., 4 mai 1907. S., 1908, I, 49.
- Marguerie, commissaire du gouvernement. Conclusions dans l'affaire Chavassieu. Rec., 1888, p. 184.
- Note anonyme sous Cass. civ., 27 nov. 1895. D. P. 1896, I, 521.
- Roux (J.-A.). — Note sous Cass. crim., 19 juillet 1895, S., 1897, I, 377.
- — Note sous Cass. crim., 3 juin 1905 et 27 fév. 1908, S., 1908, I, 369.
- — Note sous Cass. crim., 11 avril 1907, S., 1909, I, 113.

Wahl (Albert). — Note sous Cass. civ., 26 oct. 1892,
S., 1893, I, 321.

— — Note sous Cass. civ., 13 mars 1895,
S., 1895, I, 465 et s.

— — Note sous avis C. E., 23 juillet
1896, S., *Lois annotées*, 1897, p. 265.

LISTE DES ABRÉVIATIONS USUELLES

- A. O. R. — *Archiv für öffentliches Recht.*
B. C. D. — *Bulletin des contributions directes et du cadastre.*
D. P. — *Recueil périodique Dalloz.*
H. A. — *Annalen des deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Statistik, herausgegeben von Dr Georg Hirth und Dr Max Seydel in München (Hirth's Annalen).*
I. G. — *Instructions générales de l'Enregistrement.*
J. Enreg. — *Journal de l'Enregistrement.*
J. O. — *Journal officiel.*
R. C. C. — *Rapport de la Cour des Comptes au Président de la République sur les comptes de l'année et de l'exercice (suit la date).*
R. D. P. — *Revue du droit public et de la science politique.*
Rec. — *Recueil des arrêts du Conseil d'Etat et de la Cour des Comptes.*
R. P. — *Répertoire périodique de M. Garnier.*
R. S. L. F. — *Revue de science et de législation financières.*
S. — *Recueil Sirey.*
S. chr. — *Sirey chronologique.*
-

INTRODUCTION

S'il est à notre époque dans l'ordre financier un phénomène réellement universel, c'est bien celui de l'accroissement des dépenses publiques. Jusqu'à quel point cet accroissement est-il réel ? Dans quelle proportion n'est-il qu'apparent ? Nous n'avons pas à le rechercher ici (1). Nous nous bornons à la constatation matérielle du fait. D'où provient-il ? Wagner l'a dit : de ce que chaque jour les états entreprennent de nouvelles fonctions et gèrent les anciens services avec plus d'ampleur et d'efficacité (2).

Pour faire face à ces besoins supplémentaires, les gouver-

(1) Il y a toute une littérature sur ce sujet ; les manuels de science financière le traitent tous également. Nous nous contenterons de citer ici A. Wagner, *Traité de la science des finances*, éd. fr., tome I, *passim* et surtout p. 88 et suivantes ; Nitti, *L'augmentation des dépenses publiques*, dans la *Revue de science et de législation financières*, 1903, p. 433-462, et une thèse récente de Alexandre Papacostea, *L'accroissement des budgets de l'Etat*, Paris, Jouve et C^{ie}, 1912.

(2) Cf. Sur la loi de Wagner la thèse d'André Rendu, *La loi de Wagner et l'accroissement des dépenses dans les budgets modernes*, Paris, 1910.

nements doivent recourir à de nouveaux impôts ou aggraver les anciens. Le problème de l'équilibre budgétaire se pose chaque jour avec une acuité de plus en plus angoissante : le déficit est toujours à craindre. Il le serait bien davantage si le recouvrement des impôts ne se faisait pas avec une absolue rectitude.

Heureusement les agents chargés de la perception sont guidés dans leur tâche par deux principes que la pratique actuelle a liés indissolublement : ceux de l'universalité de l'impôt et de l'égalité des citoyens devant les charges publiques. Aujourd'hui chacun participe aux dépenses communes proportionnellement à ses facultés. Ce qui n'était qu'un vœu au XVIII^e siècle, est devenu la réalité, théoriquement s'entend. Il n'y a plus ni faveurs ni privilèges. Le fisc ignore toute distinction de classes ; il ne fait aucune acceptation de personnes ; il ne connaît que des contribuables, les uns dociles, les autres récalcitrants. Contre la mauvaise volonté ou l'inertie de ces derniers, il tient en réserve tout un arsenal de mesures coercitives, qui pourront, au besoin, les forcer dans leurs derniers retranchements.

Par suite de l'accroissement des budgets, sommes-nous donc exposés à revoir ces abus, dont se plaignait avec amertume, à la fin du XVIII^e siècle, le rédacteur de l'*Encyclopédie méthodique* (1), et dont nous pouvons espérer que la Révo-

(1) Voici, en effet, ce qu'on lit dans l'*Encyclopédie méthodique, Finances*, tome II p. 541 v^o *Impôts* « Tant que la somme des impôts « est modérée, il est au pouvoir de l'administration d'en régler les « dispositions avec sagesse, la répartition avec équité, le recouvre-

lution avait fait justice ? Non pas ! L'Etat a désormais renoncé à recourir aux intermédiaires ; ce sont ses agents qui, sans exception, assurent la rentrée des créances publiques. Dès lors il n'y a plus à craindre d'exactions ; l'arbitraire de jadis a fait place à l'équité, et la rigueur actuelle des règlements financiers n'exclut pas une certaine humanité.

Etant donné le nombre des contribuables et la diversité de la matière imposable, on peut admettre que des erreurs se produisent lors de la détermination de la quote-part individuelle. Ces erreurs peuvent être de diverses sortes : double emploi, imposition trop forte, etc. Quelles qu'elles soient, on les redressera. Un recours contentieux sera ouvert aux contribuables lésés ; si l'on reconnaît le bien-fondé de leurs réclamations, on leur accordera, selon les cas, la *décharge* ou la *réduction* de leur cotisation. Ainsi l'universalité de l'impôt apparaît en quelque sorte tempérée par la rigoureuse égalité des charges qui pèsent sur tous les citoyens.

Mais il est aussi des cas où la loi même apporte des déro-

« ment avec douceur ; on peut établir des proportions où la diffé-
« rence des fortunes est exactement observée ; on peut suivre de
« près tous les agents du fisc ; on peut, en un mot, borner le mal
« de l'impôt à l'impôt même.

« Mais quand les tributs sont excessifs, quand ils passent seule-
« ment une certaine limite, la nécessité des rigueurs s'accroît avec
« la difficulté des perceptions ; il faut laisser plus d'autorité aux
« exacteurs ; il faut s'endurcir aux plaintes ; il faut encenser, avant
« tout, la science fiscale, et honorer indistinctement tous ceux qui
« la professent ; il faut souvent négliger jusques aux sources de la
« prospérité publique, en s'exposant à gêner par des droits mal-
« habiles, et l'encouragement de l'agriculture, et l'action du
« commerce, et l'essor de l'industrie. »

gations aux principes fondamentaux du droit financier. En considération de situations acquises ou pour épargner des miséreux, en vue de protéger des intérêts particuliers ou de récompenser quelque initiative, le législateur n'hésite pas à accorder par avance à certaines catégories de citoyens répondant à des conditions soigneusement déterminées, *l'exemption* totale ou partielle d'un impôt quelconque. Ainsi s'entremêlent, dans la fiscalité moderne, le sentiment de l'humanité et les considérations utilitaires.

En dehors du recours contentieux ou des exemptions légales, n'y a-t-il aucun moyen, pour un contribuable, d'obtenir la délivrance ou le soulagement de sa dette envers l'Etat ? Ce serait injuste ; car telles situations de fait imprévues et soudaines, peuvent mettre le citoyen le mieux disposé, dans l'impossibilité matérielle de s'acquitter ; des considérations, spéciales à tel ou tel individu, rendraient inique la perception intégrale des droits dont pourtant il est légalement redevable. Des exemples ? En voici deux. Prenez un fermier cossu qui, de tous temps, a payé ses impôts sans barguigner ; brusquement ses champs sont ravagés par les sauterelles ou par l'inondation, ses récoltes, saccagées par la grêle. D'un jour à l'autre il est réduit à la misère : serait-il plausible dans ces conditions qu'on montrât envers lui les mêmes exigences que naguère ? L'humanité ne commande-t-elle pas de ne pas accabler cette ruine ? Voici maintenant un étranger qui vient pour la première fois en France. A la frontière, les douaniers le questionnent et exigent qu'il fasse sa déclaration. Le malheureux ne sait pas parler notre langue ; il ignore

ce qu'on lui veut. On fouille ses bagages et on y découvre des articles prohibés dont, et pour cause, il avait omis de parler. La bonne foi du délinquant est évidente. Va-t-on néanmoins lui appliquer, sans tenir compte de ces circonstances éminemment atténuantes, les amendes considérables dont les règlements de douane le rendent passible ? Ce serait un abus de force inqualifiable. On ne le commettra pas. Dans ce cas, comme dans le précédent, l'administration compétente aura la faculté de modifier d'elle-même la dette d'impôt. Ce pouvoir exceptionnel, et dont les applications sont très exactement limitées, porte un nom dans le langage technique : chercher à en définir les bornes, c'est étudier la remise et la modération des créances publiques. Tel est précisément le but que nous nous sommes assigné.

Faut-il dès à présent chercher à démontrer l'utilité de ce travail ? Son intérêt nous apparaît comme évident. En effet, si des nécessités pratiques imposent l'usage de la remise, son abus pourrait conduire à la négation du principe d'égalité et entraîner la rupture de l'équilibre budgétaire, le triomphe du favoritisme et de l'arbitraire administratif (1).

(1) Cf. Boucard et Jèze, *Eléments de la science des finances et de la législation financière française*, 2^e éd. 1902, t. II, p. 1111. « Il importe « de réduire au strict minimum, les réclamations gracieuses ; car « toute exemption d'impôt même accidentelle, est une faveur qui « fait échec au principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt, et « qui, en outre, est de nature à compromettre l'équilibre financier « du pays. De plus, ces réclamations gracieuses sont naturellement « du ressort de l'administration active, re-pensable de l'équilibre « financier. C'est à elle seule qu'il appartient de dire si le red- « vable mérite cette faveur, et si le Trésor n'en souffrira pas trop. »

Qu'est-ce exactement qu'une remise de créances publiques ? Quelle en est la nature juridique ? Comment, dans la pratique, en est organisé l'octroi ? A quels abus donne-t-elle lieu ? Quels sont les moyens d'y remédier ? Tels sont les problèmes que nous nous efforcerons, de résoudre, ou, tout au moins, de poser.

PREMIÈRE PARTIE

Recherche d'une définition juridique et financière de la remise de créance publique.

Il suffit d'examiner les textes de lois et même les ouvrages des spécialistes pour constater que les parlementaires non plus que les théoriciens de la finance n'ont réussi jusqu'à présent à dégager nettement ce qu'était la remise des créances publiques.

Donne-t-elle lieu entre l'Etat et ses débiteurs à des trac-tations semblables à celles qui conduisent à la remise de dette, selon la conception du droit civil ?

Ne se rapproche-t-elle pas plutôt des décharges ou réductions consenties aux contribuables lésés par les tribunaux compétents ?

Si son caractère gracieux semble plutôt la rendre analogue aux exemptions d'impôts, cette analogie va-t-elle jusqu'à l'identité ?

Enfin les transactions, que consentent fréquemment à ceux qui, plus ou moins sciemment, ont tenté de les frauder, certaines administrations fiscales, ne sont-elles pas, sous un autre nom, de véritables remises de créances publiques ?

Nous nous proposons de comparer successivement avec chacune de ces pratiques du droit privé ou du droit financier la remise de créances publiques. Peut-être arriverons-nous de la sorte à mettre en lumière ses traits caractéristiques et à déterminer exactement sa nature juridique ?

CHAPITRE PREMIER

COMPARAISON DE LA REMISE DE DETTE DU DROIT CIVIL ET DE LA REMISE DE CRÉANCE PUBLIQUE

§ 1. — *La remise de la dette civile* (1).

Les rédacteurs du Code civil n'ont pas donné de définition de la remise de dette (2). Tout au plus en ont-ils indiqué la

(1) *Bibliographie.* — Outre les traités généraux de droit civil qui, tous, traitent de la remise de dette parmi les modes d'extinction des obligations, il nous faut citer les thèses spéciales de Raymond de Barrau, Paris, Pichon, 1875 ; Michel de Bellomayre, Paris, Moquet, 1859 ; Tony Bouillet, Paris, Noblet, 1867 ; Maurice Choppy, Poitiers, Druinaud, 1879 ; Frédéric Deschamps, Paris, Pichon, 1881 ; Hyacinthe Devals, Toulouse, Bonnal et Gibrac, 1865 ; Henri Duvergey, Paris, de Soye, 1875 ; Emmanuel des Etangs, Paris, Pichon, 1880 ; Emile Lesage, Paris, Noblet, 1862 ; Frédéric Lórin, Rennes, Oberthur et fils 1875 ; Léon Sala, Bordeaux, Veuve Cadoret, 1831 ; Dimitri Stirbey, Paris, Pillet fils aîné, 1868 ; Pierre-Philippe-Albert Toubin, Paris, Goupy, 1869. Ces ouvrages, déjà anciens, se ressemblent beaucoup ; ils sont en général assez sérieusement faits, si bien qu'il y a profit réel à les consulter.

(2) Dans les articles 1282 et suivants, ils ont, en effet, seulement

signification générale, en la plaçant, dans l'article 1234, parmi les modes d'extinction des obligations, à côté du paiement, de la novation, de la compensation, etc. Serons-nous moins réservé ? Non pas ! La remise de dette peut se présenter sous tant d'aspects divers qu'il nous semble impossible d'en donner une définition suffisamment précise (1). Nous nous bornerons donc à en indiquer sommairement le mécanisme et les résultats variés.

La remise, tout comme le paiement, suppose une dette préexistante (2). Sous sa forme la plus simple, elle met donc en présence un créancier et un débiteur. Un créancier quelconque, et un débiteur quelconque, nous insistons sur ce point : leur situation sociale importe peu, leur personnalité

étudié les faits qui prouvent la remise ou la font présumer, et certaines des conséquences de la remise une fois établie.

(1) Michel de Bellomayre, dans sa thèse précitée, écrit, p. 94-95 : « Après avoir longuement cherché une définition précise et générale de la nature de la remise, nous sommes convaincu qu'il est impossible de déterminer avec netteté et exactitude ses éléments constitutifs... Aussi ne définit-on la remise que par son résultat : dès que nous sommes en face d'un acte par lequel un créancier abdique son droit au profit du débiteur, il nous est permis de reconnaître et de proclamer là une remise de la dette ; quant au mode employé afin de parvenir à ce but, il varie selon les circonstances, changeant avec les situations, et se pliant aux nécessités des faits ».

(2) Pour qu'il y ait remise, il faut que la dette ait existé en tant que dette. Si, au moment même où on avance une somme quelconque, on renonçait formellement à la réclamer dans l'avenir, il y aurait donation et non remise, et les individus en présence seraient, non pas un créancier et un débiteur, mais un donateur et un donataire.

ne joue aucun rôle en l'occurrence ; leur qualité respective de créancier et de débiteur se suffit à elle-même.

Le créancier, pour des raisons de convenance personnelle, désire renoncer à ses droits ; il en fait part au débiteur et lui propose d'abandonner sa créance sans restrictions ou sous certaines conditions. Le débiteur accepte. Dès que leurs volontés concordent, la remise de dette est consommée. Aucune forme ne s'impose pour la constatation de cet accord. Il peut être tacite, s'induire, nécessairement ou sauf preuve contraire, de la remise volontaire de certaines pièces par le créancier au débiteur (Code civil, art. 1282 et suiv.), résulter d'un acte spécial ; peu importe. Le libre consentement des parties est tout, la forme n'est rien.

Ainsi, par sa nature, la remise est volontaire (1) et conventionnelle. Volontaire : « elle suppose, comme dit M. Planiol, que « le créancier a su ce qu'il faisait, et qu'il l'a voulu » (2) ; il en va de même pour le débiteur. Conventionnelle ; le créancier pourra retirer son offre de renonciation, tant que le débiteur ne l'aura pas acceptée (3). C'est ce

(1) Nous écartons de cette étude les contrats collectifs, le concordat par exemple, où l'avis favorable d'une certaine majorité entraîne l'adhésion forcée des dissidents.

(2) Planiol, *Traité élémentaire de droit civil*, t. II, 5^e éd., n° 604.

(3) *Id.* n° 605. Raymond de Barrau, *op. cit.*, p. 94-95, dit également : « Du principe que la remise doit être acceptée par le débiteur résultent deux conséquences importantes lorsqu'elle a lieu par acte entre vifs, à savoir :

« 1° Le créancier peut retirer sa renonciation, tant qu'elle n'a pas été acceptée par le débiteur.

« 2° La renonciation, même non retirée par le créancier, doit

que le Code allemand veut exprimer lorsque, dans son article 397, il dit que la remise de dette se fait « par contrat ». Contrat synallagmatique, en tout cas, dont l'initiative, en pratique, appartient presque toujours au créancier (1).

Pour quelles raisons va-t-il prendre cette initiative ? Cela dépendra des circonstances. Peut-être, eu égard à la situation obérée et à la bonne foi de son débiteur, voudra-t-il lui consentir une libéralité ; il lui sera loisible, s'il en est ainsi, de la faire totale ou partielle (2), et de la subordonner, si bon lui semble, à l'arrivée d'un terme ou à l'événement d'une condition (3). Mais il pourra aussi désirer utiliser sa créance pour se libérer d'une dette personnelle, auquel cas il n'y aura pas don gratuit, mais novation par chan-

« être considérée, comme non avenue, si le débiteur vient à mourir
« avant de l'avoir acceptée, de même que l'acceptation du débiteur
« serait tardive et devrait être considérée comme non avenue, si
« elle n'avait lieu qu'après la mort du créancier. »

Selon Dimitri Stirbey. *op. cit.*, p. 115, « l'acceptation du débiteur
« pourrait même... s'induire de son silence. »

(1) C'est précisément le contraire qui se passe en matière de concordat. Mais nous avons déjà dit que nous bornions cette étude à l'examen de la remise de dette sous sa forme la plus simple.

(2) Frédéric Lorin, *op. cit.*, p. 54-55. « Il est bien évident que la remise peut être partielle ; cette question controversée dans le droit romain et définitivement tranchée par Justinien, n'a jamais fait de doute dans notre droit. »

(3) Cf. Léon Sala, *op. cit.*, p. 80-81. « La remise de la dette peut être partielle ou totale ; elle peut être faite à terme, être soumise à toutes les conditions dont il plaira aux parties de convenir, à l'exception de celles qui sont illicites, en droit commun, et aussi de celles qui sont purement protestatives. »

gement de créancier ; il pourra encore, en renonçant à des droits de créance plus ou moins discutables en échange de certains avantages, mettre fin à une contestation : ici la remise de dette revêtira la forme d'une transaction.

Ce ne sont là que des exemples ; les combinaisons qui peuvent se présenter sont infiniment variables. Aucune limitation légale ne vient, en effet, restreindre les droits du créancier sur sa créance ; ces droits sont absolus, il peut en user à sa guise, y renoncer gratuitement ou non, conditionnellement ou non, immédiatement ou non, pourvu que le débiteur soit d'accord sur les diverses modalités de la remise. Les intentions formellement exprimées des parties sont souveraines, si toutefois elles sont morales et licites ; dans cette mesure les protagonistes ne connaissent d'autre loi que la convention qu'ils ont passée (1). En somme, et pour conclure, la remise de dette, en droit privé, est ce que veulent en faire les volontés combinées du créancier et du débiteur. Sa signification et sa portée dépendent du but qu'ils cherchent à atteindre (2). Autant de traits qui séparent la

(1) C. civ. art. 1134. « Les conventions légalement formées tiennent lieu de loi à ceux qui les ont faites. »

(2) Cette théorie correspond à la définition extensive de la remise de dette, que donne M. Planiol dans son *Traité élémentaire*, t. II, 5^e éd., n° 606. Henri Duvergey, *op. cit.*, p. 47, et Frédéric Deschamps, *op. cit.*, p. 120-121, considèrent également que la remise de dette peut revêtir toutes les formes, être consentie à titre gratuit ou à titre onéreux, être totale ou partielle, affectée d'un terme ou d'une condition.

Cette opinion est loin d'être unanimement partagée par la doctrine.

remise de dette civile de la remise de créance publique, mais qui évoquent le souvenir des accommodements consentis par les fermiers généraux aux fraudeurs de l'ancien régime (1).

Mais, va-t-on dire, on ne retrouve pourtant pas ici le trait caractéristique de la remise de dette civile ; il ne s'agit plus d'un créancier et d'un débiteur anonymes, mais d'un agent de recouvrement de créances publiques et d'un contribuable sécalitrant. C'est une erreur ! Le fermier général, moyennant le paiement au roi d'une somme fixée à forfait, devient preneur de certains droits fiscaux. Si, vis-à-vis du roi, il a, de ce fait même, la qualité de fermier, vis-à-vis des contri-

Aubry et Rau, *Cours de droit civil français*, 4^e éd., 1871, t. IV, p. 204, et Baudry-Lacantinerie, *Précis de droit civil*, 7^e éd., 1899, t. II, p. 787, professent, au contraire, que seule la renonciation gratuite et sans restriction du créancier à ses droits est une véritable remise de dette. C'est également ce qu'ont soutenu dans leurs thèses Maurice Choppy, p. 55-56, Hyacinthe Devals, p. 97 ; Emmanuel des Etangs, p. 95 à 100 ; et Emile Lesage, p. 97.

Pour nous cette interprétation paraît trop restrictive. Si nous convenons volontiers que, dans le langage usuel, on n'emploie guère l'expression « remise de dette » que pour désigner les libéralités du créancier, nous ne voyons aucun inconvénient à qualifier de la sorte, et d'une façon très large, tout acte par lequel un créancier, moyennant des compensations ou sans rien exiger en échange, renonce en tout ou en parties à son droit, au profit du débiteur consentant.

(1) *Bibliographie.* — *Encyclopédie méthodique de 1874.* Finances v^{rs} accommodement, finances et transaction. Merlin, *Répertoire universel et raisonné de jurisprudence*, 5^e éd., v^o Amende, § 5. Note de M. J. A. Roux, sous Cass. crim. des 3 juin 1905 et 27 février 1908, dans Sirey, 1908, I, 370. P. Lafont, *Des transactions en matière fiscale*, thèse, Paris, Larose, 1910, p. 7 à 12.

buables, il n'est qu'un créancier ordinaire, et les contribuables eux-mêmes ne sont pour lui que des débiteurs quelconques. Cherchent-ils à échapper au paiement de leurs dettes, les clauses du bail, dont le fermier est preneur, déterminent exactement les amendes dont ils sont passibles. Ces amendes, les fermiers, sans aucune contestation possible, en ont la « jouissance (1) ». Au XVIII^e siècle, ils peuvent en disposer à leur guise, sans la moindre restriction (2). Point n'est besoin pour eux de les faire ordonner en justice ; antérieurement à toute action judiciaire, il leur est loisible de transiger sur elles avec les contrevenants, de leur faire remise totale ou partielle de cette dette. Ce droit leur est ex-

(1) Merlin, *loc. cit.*

(2) Sous Louis XIV, l'article 6 du titre des confiscations et amendes de l'ordonnance des gabelles du mois de mai 1680, défendait à l'adjudicataire des fermes de transiger sur les amendes avant qu'elles fussent ordonnées en justice. Mais, dès le 26 juillet 1681, l'art 289 du bail de Fauconnet, pour les cinq grosses fermes, lui permettait de disposer des confiscations et amendes sans attendre les jugements qui interviendraient sur les saisies. On retrouve la même clause dans l'art. 225 du bail de Domergue, du 18 mars 1687. Un arrêt du conseil du 19 janvier 1694, rendu à la requête de Pierre Pointeau, fermier-général des cinq grosses fermes, ordonne l'exécution des transactions par lui faites avec des contrevenants au sujet des amendes encourues, et lui permet de transiger et composer des amendes et confiscations au sujet des contraventions faites aux droits des cinq grosses fermes et autres, sans attendre les jugements, ni demander le consentement des procureurs généraux ou procureurs du roi ; nul n'aura le droit d'inquiéter le fermier, ses commis et préposés à raison de l'exécution des accommodements consentis par lui. L'article 577 du bail de Forceville, du 16 septembre 1738 et un arrêt de la cour des aides de Paris du 17 juin 1740, confirment ces dispositions et leurs conséquences.

clusivement réservé (1). Est-ce un droit de nature pénale, analogue aux circonstances atténuantes et inspiré de considérations d'humanité? Non pas! C'est un droit de nature civile et que gouvernent uniquement les règles du droit privé (2).

Aujourd'hui la situation est tout autre. Le recouvrement des créances publiques s'opère ordinairement sans le secours

(1) Cf. *Encyclopédie*, v^o finances. *Règlement de 1670*, sur les attributions du directeur représentant de la ferme au chef-lieu de chaque généralité. *Arrêt du conseil du 6 décembre 1787*.

(2) Telle est l'opinion soutenue par J. A. Roux dans la note précitée.

On sait qu'aujourd'hui le système de la ferme a singulièrement diminué d'importance en France. On n'en trouve plus guère d'application que dans le domaine des octrois. Encore la ferme actuelle est-elle essentiellement différente de celle de l'ancien régime. Désormais le fermier n'est plus qu'un agent de recouvrement. Parmi les clauses invariables d'un cahier des charges, on trouve, entre autres, l'interdiction formelle à lui faite de toute remise de droits (*Instruction du ministre des Finances du 6 novembre 1816, sur l'adjudication des octrois*). Un contribuable a-t-il voulu frauder l'octroi et encouru de ce fait une amende, le fermier ne pourra transiger avec lui qu'avec l'approbation du maire et en présence du préposé des contributions indirectes qui donne son avis (*décret du 17 mai 1809, art. 124*); que cette condition habituellement exprimée dans le cahier des charges y ait été oubliée, les pouvoirs du fermier n'en seront nullement modifiés. Tout au plus peut-on admettre qu'au cas où le maire refuserait sans motif valable, d'autoriser une mesure toute d'équité, le fermier aurait un recours contre sa décision auprès du préfet, puis du ministre des Finances. *Bibliographie*, Dalloz. Répertoire... V^o Octroi, n^o 62 et 409 et s.; Garraud, *Précis de droit criminel*, 9^e éd., Paris, Larose, 1906, p. 500, note 2, et les ouvrages cités; M. Olibo, *Code des contributions indirectes et des octrois ou lois organiques annotées*, 5^e éd., Paris, Pedone, 3 vol. in-8^o, 1878-79, *passim*, et singulièrement, t. II, p. 198-200 en note.

d'intermédiaires ; ce sont les agents mêmes de l'Etat qui en sont chargés. De là vont découler diverses conséquences qui rendent inapplicables à notre matière les principes qui régissent la remise de dette civile.

§ 2. — *La remise de créances publiques* (1).

Extérieurement pourtant la remise de créances publiques a le même aspect que l'autre. A l'instar de la remise civile, elle

(1) Dans ce paragraphe, nous nous efforcerons d'étudier le principe de l'égalité des citoyens devant les charges de l'Etat sous l'angle des remises de créances publiques. Voici sur ce point une *bibliographie générale* que nous préciserons chemin faisant. Nous avons pris les textes constitutionnels pour la France dans le recueil de Duguit et Monnier, *Les Constitutions et les principales lois politiques de la France* depuis 1789, Paris, Pichon, 1898 ; pour les autres pays, dans F. R. Dareste et P. Dareste, *Les Constitutions modernes*, 3^e éd., 2 vol. in-8°, Paris, Challamel, 1910.

Nous avons trouvé des renseignements généraux dans Adam Smith, *Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations*, livre V, chapitre II, section 2 ; Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, Paris, Giard et Brière, *passim* (sauf indications spéciales, nous renvoyons à la 4^e édition de cet ouvrage, parue en 1910) ; Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, Paris, Alcan, 3^e éd., 1912, p. 25 et suiv. ; Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, éd. française, t. I, p. 111-112 et t. II, p. 242-249 ; J. Barthélemy, *A propos de l'exercice du droit de grâce*, R. D. P. 1909, p. 541 ; Duguit, *L'Etat, le droit objectif et la loi positive*, Paris, Fontemoing, 1901, p. 531 et suiv. ; Duguit, *Traité de droit constitutionnel*, 2 vol. in-8°, Paris, Fontemoing, 1911, t. I, p. 134 et suiv.

Pour les Etats-Unis, cf. Jèze, *De l'indépendance financière des pouvoirs publics*, R. D. P., 1909, p. 444 et suiv., et le *Budget* où cet article se trouve reproduit. Paris, Giard et Brière 1910. Sur le régime

suppose une dette préexistante (1). Comme elle, si on la réduit à sa plus simple expression, elle met en présence un créancier et un débiteur (2). — Mais ici, nous ne sommes plus en présence d'un créancier et d'un débiteur quelconques. Le

des remises de créances publiques en Allemagne et en Prusse, Otto Mayer, *op. et loc. cit.* : Paul Laband, *Le droit public de l'empire allemand*, éd. française, t. VI, p. 173 et p. 342-349, où l'on trouve de nombreuses références ; Max von Seydel, *Bayerisches Staatsrecht*, 4 vol. in-8°, Leipzig, 1896, t. II, p. 315-316 ; Schreiber, *Das preussische Etats, Kassen-und Rechnungswesen in dem Rahmen des Gesetzes, betr. den Staatshaushalt*, vom 11 mai 1898, Potsdam, 1900, p. 29 et suiv. ; Conrad Bornhak, *Das Recht des Königs, zum Steuererlass in Preussen*, dans A. O. R., t. VI, p. 311-323 (1891) ; Laband, *Das Gnadenrecht in Finanzsachen, nach preussischem Recht*, dans A. O. R., t. VII, p. 169 à 211 (1892) ; enfin toute une série d'articles de Joël, Curtius et Dyroff parus dans H. A. ; nous les indiquons par ordre chronologique : Max Joël, *Die justificirenden Kabinets-Ordres*, 1888, p. 805 [et suiv. ; Anton Dyroff, *Rechtssatzung und Gesetz zunächst nach bayerischem Staatsrecht*, 1889, p. 817 et s. 903 et s. ; Max Joël, *Das Gesetz betreffend die Erwerbs-und Wirthschaftsgenossenschaften*, vom 1^{er} mai 1889, 1891, p. 417 et s. ; Max Joël, *Das Gnadenrecht in Finanzsachen*, 1892, p. 283-289 ; Rudolf Curtius, *Beiträge zur Erörterung der Frage nach dem derzeitigen Umfang der Kronenrechte in Preussen unter besonderer Berücksichtigung des königlichen Steuererlassrechtes*, 1893, p. 670 et s. ; Max Joël, *Zum Komptabilitätsgesetz für das Reich*, 1895, p. 81 et s.

(1) Cpr. la définition donnée par Otto Mayer, *op. cit.*, t. II, p. 246. « La remise de l'impôt est l'annulation d'une dette d'impôt existante par une disposition de l'autorité. »

(2) Il arrivera souvent en fait que la remise sera attribuée collectivement à un groupe de débiteurs (ex. remises ou modérations collectives accordées après une catastrophe à tous les contribuables d'un village sur la demande du maire). Les observations que nous faisons au texte, pour le cas le plus simple, vaudront bien entendu pour celui-ci.

débiteur, c'est un contribuable (1) ; le créancier, c'est le Trésor, et la créance dont il poursuit le recouvrement, c'est une parcelle des sommes destinées à faire face aux dépenses publiques (2). Dès lors la liberté des parties en présence va subir maintes limitations.

Il est, en effet, un principe fondamental de notre droit public, dont le respect s'impose aux gouvernants et à leurs agents, c'est celui de l'égalité des citoyens devant les charges publiques. Les lois qui autorisent les impôts en tiennent généralement compte ; les rôles nominatifs sont dressés en conséquence, et le droit positif en prescrit à ce point la stricte observation, que les percepteurs, s'ils ne peuvent se retrancher derrière quelques exceptions soigneusement précisées, sont responsables sur leurs deniers personnels, de la rentrée intégrale des impôts dont le recouvrement leur est confié (3). C'est qu'actuellement la célèbre formule d'Adam Smith. « Les « sujets de chaque Etat doivent contribuer aux dépenses du « gouvernement autant que possible en raison de leurs fa- « cultés respectives (4) », est sortie du domaine de la théorie

(1) Un contribuable, pris en cette qualité s'entend. Il se peut fort bien que le débiteur d'une dette civile figure également sur le rôle d'un impôt quelconque ; mais cela n'aura rien à faire dans ses relations avec son créancier.

(2) Nous employons à dessein une formule très générale ; nous nous occupons des remises de créances publiques et non des remises d'impôts.

(3) Voir à l'appendice une étude complète sur la responsabilité des percepteurs et des comptables de deniers publics.

(4) Adam Smith, *Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations*, Livre V, chapitre II, section 2.

pour entrer dans celui de la pratique journalière. Bien rares aujourd'hui sont les constitutions qui ne contiennent pas l'affirmation solennelle de l'universalité et de l'égalité de l'impôt. Citons, pour mémoire, tous les textes français qui, de 1791 à 1848 les ont proclamés, si bien que les constituants postérieurs ont jugé inutile de renouveler une déclaration traditionnelle : ce sont l'article 13 de la déclaration des droits de 1791 (1), l'article 101 de la constitution du 24 juin 1793 (2), l'article 16 de la déclaration des droits de l'an III (3) et l'art. 306 de la constitution du 5 fructidor an III (4), l'art. 15 de la constitution sénatoriale du 6 avril 1814 (5) et l'art. 2 de la Charte de 1814 (6) ; l'art. 59 de

(1) *Constitution du 3 septembre 1791. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, art. 13* : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».

(2) *Constitution française du 24 juin 1793 : Des contributions publiques, art. 101* : « Nul citoyen n'est dispensé de l'honorable obligation de contribuer aux charges publiques ». C'est à Robespierre que l'on doit cette formule nouvelle. Pour plus de détails, voir *infra*, 2^e partie, chapitre 1.

(3) *Constitution de la République française du 5 fructidor an III, Déclaration des droits et des devoirs de l'homme et du citoyen : art. 16*. « Toute contribution est établie pour l'utilité générale : elle doit être répartie entre les contribuables en raison de leurs facultés. »

(4) *Constitution de la République française du 5 fructidor an III, Titre XI (Finances) art. 306* : « Les contributions de toute nature sont réparties entre tous les contribuables à raison de leurs facultés. »

(5) *Constitution française du 6 avril 1814, art. 15, § 1* : « L'égalité de proportion dans l'impôt est de droit ».

(6) *Charte constitutionnelle du 4 juin 1814. Droit public des Fran-*

l'acte additionnel aux constitutions de l'Empire (1) et l'art. 2 de la Charte de 1830 (2) ; enfin le § VII du préambule et l'art. 15 de la constitution du 4 novembre 1848 (3). Rappelons qu'aux Etats-Unis, l'égalité de tous les citoyens est proclamée en termes généraux dans la deuxième clause de l'article 4 de la Constitution fédérale (4) et dans la première clause du quatorzième amendement à la Constitution (5), et

çais, art. 2 : « Ils (les Français) contribuent indistinctement dans « la proportion de leur fortune aux charges de l'Etat ». Les rédacteurs de la Charte « octroyée » n'ont eu qu'un souci : chercher la rédaction la plus propre à calmer les appréhensions de ceux qui craignaient un retour aux abus de l'ancien régime. Cf. Pierre Simon, *l'Elaboration de la Charte constitutionnelle de 1814*, Paris, Cornély, 1906, p. 126-137.

(1) *Acte additionnel aux constitutions de l'Empire, du 22 avril 1815. Titre VI : Droits des citoyens, art. 59* : « Les Français sont égaux « devant la loi, soit pour la contribution aux impôts et aux charges « publiques, soit pour l'admission aux emplois civils et militaires ».

Citons pour mémoire l'art. 1^{er} du projet d'acte constitutionnel présenté par la commission centrale de la Chambre des Représentants le 29 juin 1815 : « Les droits suivants sont garantis à tous les Français... 3^e L'égalité répartition des contributions dans la proportion « des facultés de chacun, ainsi que de toutes les autres charges publiques. »

(2) Même texte que l'article 2 de la charte de 1814.

(3) *Constitution de la République française du 4 novembre 1848, Préambule VII*. « Les citoyens doivent aimer la Patrie, servir la République, la défendre au prix de leur vie, participer aux charges « de l'Etat en proportion de leur fortune... »

Chapitre II. Droits des citoyens garantis par la constitution, art. 15 : « Tout impôt est établi pour l'utilité commune. Chacun y contribue « en proportion de ses facultés et de sa fortune. »

(4) « The citizens of each state shall be entitled to all privileges « and immunities of citizens in the several states. »

(5) « All persons born or naturalized in the U.S... are citizens

que le principe d'uniformité et d'égalité devant le fisc se trouve plus spécialement affirmé dans l'article 1, section 8, § 1 *in fine* de cette Constitution : « Tous droits, impôts et « excises seront uniformes dans toute l'étendue des Etats- « Unis » (1). Les Constitutions des états particuliers en donnent des formules encore plus compréhensives (2). Enfin les monarchies constitutionnelles, elles aussi, font de l'égalité devant les charges publiques un de leurs statuts fondamentaux (3).

Pour être presque universellement admis, le principe d'égalité n'a pas, il est vrai, dans tous les pays, la même

« of the U.S... No state shall make or enforce any law which shall « abridge the privileges and immunities of citizens of the U.S. ; nor « shall any State deprive any person of... property without due pro- « cess of law, nor deny to any person... the equal protection of the « laws. »

(1) « But all duties, imports and excises shall be uniforme « throughout the U.S. »

(2) Cf. J. M. Gray, *Limitation of the taxing power*, p. 762 à 887, qui donne le texte de toutes ces clauses et indique l'interprétation qu'en ont faite les tribunaux.

(3) En voici quelques exemples :

Belgique. — *Constitution du 7 février 1831 (modifié le 7 sept. 1893)* art. 112. « Il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts... « Nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que « par une loi. »

Italie. — *Statut fondamental du 4 mars 1848, art. 25.* « Ils (tous « les regnicoles) contribuent indistinctement, en proportion de leur « avoir, aux charges de l'Etat. »

Constitution de la Prusse du 31 janvier 1850, art. 101. — « Aucun « privilège ne pourra être établi en matière d'impôts. La législa- « tion financière actuelle sera révisée et les privilèges existants « supprimés. »

importance pratique. Aux Etats-Unis, par exemple, où son respect s'impose au pouvoir législatif et où les tribunaux ont la faculté d'apprécier la constitutionnalité des lois, il n'est pas douteux que, pour ce double motif, il constitue à lui seul une protection suffisamment efficace (1). En France, il n'en va pas de même. Si certains auteurs prétendent que, chez nous aussi, le principe d'égalité est « une règle de droit public positif s'imposant au législateur » (2), la doctrine, en majorité, ne voit en lui qu'un précepte de morale politique. Mais, fût-il même avéré que la première opinion est la bonne, l'indépendance du parlement n'en serait nullement limitée, faute de sanction juridictionnelle. En France, en effet, « l'opinion « très générale est qu'aucun tribunal, aucune autorité publique n'a compétence pour faire respecter le principe d'égalité, en annulant ou en refusant d'appliquer la loi qui le « méconnaîtrait » (3).

Peu importe donc qu'en droit il soit ou non cette règle de droit public dont nous parlions tout à l'heure. En fait il n'a bien, pour les parlementaires français, que la valeur d'un précepte de morale politique : c'est dire que son observation reste fort aléatoire. Il faut donc admettre que chez nous une loi d'impôt peut consacrer des injustices et favoriser les uns aux dépens des autres : étant donnée la solidarité fiscale de

(1) Cf. Jèze, *De l'indépendance financière des pouvoirs publics*, R. D. P., 1909, p. 444 et suiv.

(2) Duguit, *Traité de droit constitutionnel*, 1911, t. II, p. 22.

(3) Jèze, *De l'indépendance financière des pouvoirs publics*, R. D. P. 1909, p. 434.

tous les habitants d'un même pays, la faveur accordée à certains est, en effet, fatalement compensée par l'augmentation des charges qui pèsent sur tous les autres. Disons tout de suite qu'il n'y a malheureusement pas là une hypothèse gratuite, et qu'au contraire notre régime financier est loin d'être exclusif de tout privilège. Ainsi, en dépit du principe d'égalité, une loi d'impôt en France, fût-elle injuste, consacrerait-elle même des inégalités révoltantes (ce qui n'est jamais évident, puisque la notion de justice et d'égalité diffère pour chaque individu), n'en est pas moins obligatoire pour tous les citoyens et pour le pouvoir exécutif lui-même.

Pourtant l'on peut dire à juste titre que le principe d'égalité s'impose aux agents des finances publiques comme à tous les autres agents administratifs. Il ne s'agit plus pour eux d'un simple conseil, mais d'un véritable principe de droit positif qui les lie et qui trouve sa sanction dans le recours en annulation pour excès de pouvoir (1). Les agents des finances sont donc tenus de faire à tous une égale application de la loi d'impôt quelle qu'elle soit. Les règles de recouvrement une fois données pour chaque contribution doivent être observées avec une absolue rigueur. Et voilà pourquoi les remises de créances publiques sont et demeurent interdites aux agents de l'Etat, en dehors des cas prévus et soigneusement délimités par la loi (2). A cet égard, la loi elle-même

(1) C'est ce qui ressort avec évidence d'un arrêt *Roubeau* rendu par le Conseil d'Etat le 9 mai 1913.

(2) Cf. Otto Mayer, *op. cit.*, t. II, p. 247. « La loi d'impôt, en obligeant les sujets, lie en même temps le pouvoir exécutif pour la réa-

constitue pour les contribuables une protection bien autrement efficace que la barrière morale du principe d'égalité : en effet, l'observation de la loi s'impose au législateur même. « Les Parlements modernes ne peuvent pas plus que « les anciens rois invoquer le brocart *princeps legibus solutus*. Le Parlement est tenu par la loi tant qu'il ne l'a pas « abrogée » (1). Or, la loi est, par nature, générale et impersonnelle. Fût-elle absolument régulière en la forme, une loi qui transgresserait les dispositions générales d'une loi matérielle antérieure, pour créer une situation individuelle, n'en constituerait pas moins un acte de tyrannie (2). On ne voit pas bien la Chambre des députés et le Sénat, tout en maintenant la loi sur le service militaire, dispenser un indi-

« lisation de cette obligation. Le pouvoir exécutif ne peut s'en dispenser et renoncer à l'impôt qu'autant que cela lui est réservé par « une autorisation de la loi. » M. le Professeur Jèze, dans son *Cours élémentaire de science des Finances*, p. 534, dit de même : « Etant « donné le principe de l'égalité des individus devant les charges « publiques, lorsqu'il s'agit de recettes à élément de contrainte, il « y a, en principe, obligation pour les agents administratifs de les « faire naître et de les recouvrer (impôts, taxes), tandis qu'il y a « simple faculté d'accepter une donation, un legs, etc. Par voie de « conséquence, les remises et décharges de créances du Trésor « n'ont pas lieu dans les mêmes conditions pour toutes les recettes. « Les agents administratifs ne peuvent accorder de décharges « d'impôts ou de taxes que dans les cas prévus par la loi. Leurs « pouvoirs sont plus larges pour les recettes où il n'y a pas contrainte. »

(1) J. Barthélemy, *A propos de l'exercice du droit de grâce*, R. D. P., 1909, p. 541 et Duguit, *op. cit.*, t. I, p. 134 et suiv.

(2) Duguit, *L'Etat, le droit objectif et la loi positive*, p. 521 et suiv.

vidu quelconque des obligations qu'elle comporte. On ne les voit pas davantage faire remise à un contribuable de la part d'impôt dont il est légalement redevable (1)-(2). Si

(1) Pourtant le cas s'est présenté. Le Parlement, dans la *loi de finances du 17 avril 1906*, art. 6, a fait remise à la compagnie universelle du canal de Panama en liquidation « de la partie — qui « aura été reconnue judiciairement à sa charge — des droits d'en-
« registrement que la compagnie nouvelle du canal de Panama a
« été condamnée à payer au Trésor par un jugement du tribunal
« civil de la Seine du 8 février 1906 ». — Il est vrai, que ce texte n'a pas été admis sans difficulté. Bien que la commission des finances, au Sénat, eût proposé son adoption, en prenant soin d'observer que le montant des droits dont il s'agissait n'était pas compris dans les évaluations de recettes de l'exercice, et que leur remise ne portait, par conséquent, pas atteinte à l'égalité des citoyens devant les charges publiques, les sénateurs n'hésitèrent pas à repousser par deux fois cet article à l'unanimité. Ce n'est que de guerre lasse qu'ils finirent par s'y rallier.

(2) Ce que nous disons des remises de créances publiques est également applicable aux exemptions d'impôt. En dehors des exemptions générales et impersonnelles consenties par la loi de l'impôt elle-même, on ne conçoit pas que le législateur puisse accorder à quiconque une exemption, totale ou partielle, permanente ou temporaire, de sa dette d'impôt, M. le professeur Jèze, dans la *R. S. L. F.*, a consacré deux notes (1912, p. 254 et suiv., 1913, p. 63 et suiv.) à l'étude d'un arrêt rendu par le Conseil d'Etat, le 21 juillet 1911, dans une affaire Legros et Humblot et à ses conséquences législatives. Un ministre des colonies, en 1905, avait refusé de tenir compte d'une convention passée en 1897 par un de ses prédécesseurs avec les contribuables précités et les dispensant pendant cinquante ans du paiement de diverses contributions; le ministre soutenait qu'en l'absence d'un acte spécial émané du pouvoir législatif français, cette clause d'exemption devait être considérée comme nulle et non-avenue en tant qu'elle concernait des impôts perçus par l'administration française. Sur le recours des intéressés, le Conseil d'Etat donna tort au ministre des colonies : son prédé-

donc on ne peut pas être assuré que la loi soit uniquement inspirée par l'esprit de justice, tout au moins peut-on espérer en écarter l'arbitraire (1).

cesseur, affirma-t-il, n'avait pas excédé, dans la conclusion de ce contrat, ses pouvoirs généraux d'administration. — M. Jèze nie la compétence du ministre des colonies et proclame que l'autorité législative, en l'espèce le Président de la République, a seul qualité, en droit financier français, pour accorder des exonérations d'impôts; cela nous semble indiscutable. Mais M. Jèze reconnaît aussi au pouvoir législatif le droit d'exempter temporairement un individu déterminé du paiement de telle ou telle dette d'impôt; ici nous cessons d'être d'accord. En fait, il est bien évident qu'en France nul ne pourra empêcher le législateur, si tel est son bon plaisir, d'accorder de semblables exonérations; en droit, il faut, nous semble-t-il, lui refuser cette faculté. En effet, si le décret-loi colonial a vraiment la même nature juridique que la loi proprement dite, s'il est, comme elle, une règle de droit générale et impersonnelle (Cf. Jèze, *Cours de droit public*, Paris, Giard et Brière, 1913, p. 22), comment pourrait-on admettre que l'autorité législative pût légitimement prendre une mesure aussi nettement individuelle? Cela nous semble inconcevable et directement contraire aux principes les plus certains de notre droit public. Répétons-le : d'une part, les pouvoirs publics ne peuvent pas, en dehors des lois, consentir d'exemptions, décharges ou remises de créances publiques; d'autre part, le législateur ne peut apporter aucune dérogation individuelle à la règle de droit générale qu'il a lui-même établie.

(1) Duguit, *Traité de droit constitutionnel*, t. I, p. 140. « On a com-
« pris que les détenteurs du pouvoir politique ne devaient pas pou-
« voir prendre arbitrairement telle ou telle décision individuelle
« en vue de telle ou telle situation déterminée; qu'ils étaient liés
« par la règle générale formulée d'une manière abstraite sans con-
« sidération ni d'espèce ni de personne, et ne pouvaient prendre
« de décision individuelle que conformément à la règle générale
« contenue dans la loi. Du moment que ce régime a été compris et
« appliqué, l'individu s'est senti fortement protégé contre la toute-

Ainsi, tant qu'une loi d'impôt reste en vigueur, son texte même indique les bornes dans lesquelles le pouvoir de remise de l'administration pourra s'exercer : à chaque contribution correspondent donc des règles spéciales. Il en est de même partout où une constitution vient limiter le domaine du pouvoir exécutif et lui imposer le respect de la loi. Peu importe à cet égard la forme du gouvernement ; qu'il s'agisse d'une démocratie ou d'une monarchie, ces principes s'imposent au même degré. Un roi ou un empereur, s'il ne prétend pas fonder son pouvoir sur le droit divin, ne peut pas les enfreindre davantage que le président d'une république.

D'aucuns voudraient cependant que la faculté de consentir sans restriction des remises de créances publiques rentrât implicitement dans le droit de grâce du chef de l'Etat. Cette prétention nous paraît insoutenable et ce pour trois motifs. Tout d'abord, à ce qu'il nous semble, il ne peut y avoir grâce que là où il y a peine prononcée ou tout au moins menace de peine : est-il possible en tout état de cause de considérer comme une peine le paiement d'une créance publique liquidée ? Pour nous il n'y a dans ce fait, vu cette solidarité fiscale de tous les habitants d'un même pays, dont nous rappelions tout à l'heure l'existence, que l'exécution d'un devoir social. Il nous apparaît donc qu'en matière financière le

« puissance des gouvernants, car il est évident que cette règle générale et abstraite, qui limite leur action, présente beaucoup moins de danger d'arbitraire qu'une décision individuelle qui peut toujours être provoquée par la haine, l'ambition ou la vengeance. »

droit de grâce n'a pas à intervenir, que son usage y serait même fort déplacé ; ce serait une anomalie indéfendable.

Au reste, les théoriciens qui, comme Laband, prétendent que l'acte de grâce « veto opposé au cours régulier de la loi et du droit » est une manifestation du *jus eminens* de l'Etat, et que ce droit n'est théoriquement limité par aucune restriction, admettent cependant qu'il subit nécessairement en pratique deux limitations considérables : en premier lieu, il est avéré « que le droit de grâce a ses racines dans l'organisation de l'Etat au point de vue du droit public, qu'il « n'existe, par conséquent, que dans la mesure où il est reconnu par le droit constitutionnel d'un Etat, soit sous la « forme d'une disposition de la loi, soit sous la forme d'un « droit coutumier ». Il est donc certain que là où la constitution proclame l'égalité des citoyens devant les charges publiques, et la suppression de tous les privilèges fiscaux, le droit de grâce se trouve *ipso facto* exclu en matière de taxes et d'impôts. Enfin Laband lui-même admet que la grâce demeure éminemment personnelle, que jamais elle ne peut être accordée « si elle viole les droits d'un tiers ou lui porte préjudice » (1). Faut-il répéter une fois encore que toute remise de créances publiques consentie à un individu a pour conséquence nécessaire l'augmentation des charges qui pèsent sur tous les autres ?

Dans ces conditions nous croyons pouvoir affirmer à nouveau que, partout où existent les principes constitutionnels

(1) Paul Laband, *Le droit public de l'empire allemand*, éd. fr., t. IV, p. 384-389.

auxquels nous faisons si fréquemment appel, les agents de l'Etat, si haut placés soient-ils, ne peuvent pas consentir légitimement de remises de créances publiques en dehors des cas prévus et organisés impersonnellement par la loi elle-même.

La question s'est posée en Prusse à la suite d'un acte de grâce royale, par lequel il avait été fait remise à M. von Lucius, ministre, du droit de timbre légal. Cette remise fut violemment critiquée (1). Pour en démontrer l'arbitraire, on alla puiser des arguments dans la constitution. Au Landtag, on invoqua les articles 62 (2) et 101 (3). La doctrine fit appel soit à l'art. 104 (4), soit à l'article 100 (5). Peine inutile :

(1) Voir Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, éd. fr., t. I, § 7, note 11, p. 111-112.

(2) *Constitution prussienne du 31 janvier 1850 art. 62* : « Le pouvoir législatif est exercé conjointement par le Roi et les deux « Chambres. L'accord du Roi et des deux Chambres est indispensable pour la confection des lois. Les projets de lois de finance « et les états budgétaires seront soumis d'abord à la Chambre des « députés ; ces derniers seront acceptés ou refusés en entier par la « Chambre des Seigneurs ».

(3) *Id. art. 101* : « Aucun privilège ne pourra être établi en matière d'impôts. La législation financière actuelle sera révisée et « les privilèges existants supprimés ».

(4) Cf. Joel, *H. A.* 1891, p. 417 et suiv. Voici le texte de l'*art. 104* : « L'approbation ultérieure des deux Chambres est nécessaire pour « toute dépense excédant les prévisions budgétaires. Les comptes « du budget de l'Etat sont vérifiés et arrêtés par la Cour des « Comptes. Le compte général du budget annuel ainsi que la situation de la dette publique seront présentés aux deux Chambres « pour la décharge du gouvernement, avec les observations de la Cour « des Comptes. Une loi spéciale (voir loi du 27 mars 1872) réglera « la composition et la compétence de la Cour des Comptes ».

(5) Cf. Bornhak, *A. O. R.*, t. VI, 1891, p. 318 et suiv. L'*art. 100* est

aucun de ces textes n'est concluant. C'est ce que fit observer Laband en exposant la seule argumentation par laquelle la validité de l'acte incriminé pût être contestée (1) : la force obligatoire de la loi, dont ne parle aucun article de la constitution n'en est pas moins de droit ; c'est ainsi que les lois d'impôts créent pour les autorités non seulement l'autorisation mais aussi le devoir de les percevoir. Remettre un impôt par un acte de grâce, c'est empêcher, dans un cas individuel, l'exécution de la disposition légale. Or, si le roi n'a pas à participer à cette exécution par une activité propre, tout au moins doit-il s'abstenir de la contrecarrer. C'est là pour lui un devoir strict, sauf s'il est démontré qu'il a personnellement le droit d'agir de la sorte. Selon Laband (2) et Curtius (3), ce droit lui appartient effectivement : avant l'établissement de la Constitution, observent-ils, le roi possédait un droit de grâce absolu, non seulement en matière pénale, mais aussi en matière d'impôt ; or, aucun article de la Constitution n'ayant aboli ou restreint ce droit, on doit en conclure qu'il subsiste toujours intégralement. Mais, répond Otto Mayer (4), « il n'est pas admissible de transplanter » ainsi de la période de l'absolutisme à l'époque constitu-

ainsi conçu : « La perception d'impôts ou de contributions pour le « Trésor n'est licite qu'autant qu'elle est autorisée par la loi du « budget ou des lois spéciales ».

(1) La démonstration de Laband se trouve dans l'article précité de l'A. O. R., t. VII, 1892, p. 169 à 212.

(2) Laband, A. O. R., 1892, t. VII, p. 190.

(3) Curtius, H. A., 1893, p. 670 et suiv.

(4) Otto Mayer, *op. cit.*, t. II, p. 247-248.

« tionnelle, des droits déterminés du roi. Le roi de Prusse,
« avant la constitution, n'avait pas des droits déterminés,
« mais toute la puissance publique. Il l'a aujourd'hui encore,
« seulement il ne dispose plus librement de la loi ; il doit res-
« pecter comme détenteur du pouvoir exécutif, la sphère at-
« tribuée à la puissance de la loi..... Dans le pouvoir exé-
« cutif, qui, d'après la constitution, lui appartient à lui seul,
« sont comprises toutes sortes de choses ; mais il y est éga-
« lement compris que le roi est lié par la loi d'une manière
« absolue ; et il ne peut être dégagé de ce lien que d'après les
« règles de la constitution elle-même » (1). Nous nous ran-
geons entièrement à cette opinion (2), et nous disons avec
Otto Mayer qu'en Prusse comme ailleurs une remise de

(1) C'est ce qu'en termes très généraux, proclame pour la Bavière Max von Seydel, *Bayerisches Staatsrecht*, t. II, p. 315-316. Après avoir indiqué dans quelle mesure le respect de la loi s'impose au législateur lui-même et limite son droit d'exemption (*Dispensationsrecht*), Max von Seydel ajoute : « Ein anderer, als der, welcher das Gesetz erlassen hat, kann ohne Ermächtigung regelmässig nicht vom Gesetze befreien ».

(2) Le texte du § 18 de la loi prussienne du 11 mai 1898 (*Gesetz betreffend den Staatshaushalt*) paraît pourtant aller à l'encontre de cette théorie : « Von der Einziehung dem Staate zustehender Einnahmen darf nur im einzelnen Falle, und, abgesehen von der Unmöglichkeit der Einziehung, nur auf Grund einer durch gesetzliche oder durch königliche Bestimmung ertheilten Ermächtigung abgesehen werden ». Mais Schreiber, *Das preussische Etats-Kassen- und Rechnungswesen*, p. 30 à 42, dans son commentaire du § 18, explique dans quels cas la décision royale peut être valable. Il résulte de ses développements que la pratique ne confirme pas la thèse de Laband et de Curtius et corrobore, au contraire, celle d'Otto Mayer.

créance publique, faite sans fondement légal, n'est pas valable, de quelque autorité qu'elle émane (1).

Laband, qui se montre si généreux pour le roi de Prusse, est infiniment plus réservé pour l'empereur d'Allemagne. « Tandis que, pour la Prusse, le plein pouvoir de la royauté absolue constitue le point de départ... la situation essentiellement différente occupée par le Président fédéral constitue la base du contenu des droits impériaux (2). » Aussi restreint-il, selon toute une série de distinctions, le droit, pour l'Empereur, d'autoriser une remise de créance publique. Si, pour diverses raisons, il lui paraît impossible de supprimer complètement la pratique des ordres de cabinet justificatifs (3), tout au moins s'empresse-t-il d'affirmer que

(1) Otto Mayer, *op. cit.*, t. II, p. 249. Il est vrai, que cette constatation est presque uniquement théorique. Comme le remarque Otto Mayer lui-même, « si la remise non valable émane du prince en « personne, à moins que des droits de contrôle spéciaux n'aient été « organisés à cette fin, personne ne pourra annuler son acte, « excepté lui-même ». Joël, dans *H. A.*, 1891, p. 418, déclare bien que « le sujet auquel l'impôt a été ainsi remis par la couronne sans « fondement juridique peut être, après le refus de la représentation « nationale de donner son approbation, astreint à acquitter l'impôt « après coup ». Mais admettre cette manière de voir, ce serait reconnaître à l'autorité fiscale ordinaire la faculté de considérer un acte du roi comme non avenu ; il lui faudrait pour cela un droit de contrôle spécial qu'elle ne possède pas. Donc, pratiquement, les autorités et la représentation nationale, pourront exercer leur influence pour obtenir du roi le retrait de la remise illégale ; là se bornera forcément leur rôle : l'acte vaudra, tant que le souverain lui-même, seul compétent, n'aura pas consenti à l'annuler.

(2) Cf. contra Joël, *H. A.*, 1888, p. 830.

(3) Laband, *Le droit public de l'empire allemand*, éd. fr., t. VI, p. 344-345.

les lois d'Empire, en tout état de cause, doivent être respectées par l'Empereur. « Les lois d'Empire ne peuvent être
« abrogées par des décrets de l'Empereur, même s'il s'agit
« d'un cas particulier (1) ... Ce principe est la conséquence
« nécessaire de la force formelle de la loi, c'est-à-dire du
« principe qu'une loi ne peut être abrogée que par voie législative; en tant, du moins, qu'il n'existe à ce sujet aucune
« exception expresse.... Sont, notamment, soumises à ce
« principe toutes les lois qui imposent aux autorités des obligations publiques et qui, à raison de leur importance pour
« l'organisation de l'Etat et pour l'exécution des services publics, ont un caractère de droit obligatoire. C'est pourquoi
« il faut considérer comme juridiquement impossibles les
« suppressions et exemptions d'impôts, de taxes et de droits,
« en dehors des cas prévus par la loi (2) ».

Ainsi nous paraît démontrée la portée générale des observations que nous faisons tout à l'heure. Résumons-nous : il n'y a entre la remise de dette civile, et la remise de créances publiques qu'une similitude de nom et une analogie extérieure. Tandis que la remise de dette civile n'est soumise à

(1) Laband, t. VI, p. 345. Laband dénie donc à l'empereur le droit de dispense. Cette opinion est d'ailleurs très généralement admise. Voir, dans le même sens, Joël, *H. A.*, 1888, p. 816 et suiv. et Dyroff *H. A.*, 1889, p. 903 et suiv. Leur raisonnement est simple : la dispense vis-à-vis d'une prescription légale n'est autre chose qu'une *abrogation* de cette prescription dans un cas particulier. Or, sauf exception expressément indiquée dans la loi même, il ne peut y avoir d'abrogation de loi, totale ou partielle, que par voie législative.

(2) *Id. op. cit.*, t. VI, p. 345-346. Il y a dans la note 1 de la page 346, quelques exemples qui éclairent très bien le texte.

aucune forme et sert à toutes les fins auxquelles veulent arriver d'un commun accord le créancier et le débiteur, la remise de créances publiques, par suite de l'égalité des citoyens devant les charges publiques, et de la force obligatoire de la loi, ne peut avoir lieu légalement que dans des cas et dans des conditions nettement précisés (1). La nature juridique de l'une et de l'autre est donc manifestement différente.

(1) Cette différence est d'ailleurs parfaitement logique. Le créancier gère son propre patrimoine ; il demeure libre d'en user à sa guise. Il ne saurait en être de même pour les agents administratifs qui, eux, gèrent les deniers publics. Le code civil lui-même n'a-t-il pas, en organisant la tutelle, entouré de multiples précautions la gestion du patrimoine d'autrui ?

CHAPITRE II

DISTINCTION DES DEMANDES EN DÉCHARGES ET EN RÉDUCTIONS ET DES DEMANDES EN REMISES ET EN MODÉRATIONS

S'il nous a été impossible de découvrir dans le droit privé une pratique de nature analogue à celle de la remise de créances publiques, peut-être serons-nous plus heureux dans le droit financier. La première comparaison qui s'offre à l'esprit, dès qu'on pénètre dans ce nouveau domaine, est celle des demandes en décharges et en réductions et des demandes en remises et en modérations. Les unes et les autres émanent des contribuables : les unes et les autres peuvent aboutir à la suppression totale ou partielle d'une créance publique. Elles ont été cependant, toujours et partout, distinguées très soigneusement, et c'est à juste titre.

En effet, quand un agent de l'Etat exige d'un contribuable l'acquittement d'une créance publique, de deux choses l'une : ou bien le contribuable estime sa dette contestable, ou bien il ne soulève aucune objection de principe.

Dans le premier cas, il discute, par exemple, la légalité de

l'impôt ou la régularité de son assiette ou la compétence du percepteur ou les procédés de recouvrement ; il s'agit donc d'une réclamation contentieuse, dont le bien-fondé doit être apprécié par un juge. Dans le langage technique, ces sortes de contestations s'appellent des demandes en décharge ou en réduction.

Dans le second cas, le contribuable avoue sa dette et en reconnaît le total exact. En temps normal, il paye sans protester. Mais il peut se faire que des circonstances particulièrement défavorables, voire désastreuses, le mettent dans l'impossibilité de s'acquitter en tout ou en partie ; il expose alors cette situation à qui de droit, en sollicitant, à titre de faveur, la suppression ou la réduction de sa dette. Il s'agit donc d'un recours gracieux devant l'administration compétente, qui examinera, pour chaque cas, la bonne foi et la véracité du pétitionnaire. Ces sortes d'appels à l'humanité de l'administration, ce sont les demandes en remises et en modérations (1).

Dans le premier cas, c'est une question de droit qui se pose ; dans le second, une question d'opportunité. C'est là une première différence qu'il était essentiel de mettre dès l'abord en pleine lumière, et d'où vont découler les autres.

(1) Cpr., Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, p. 730-731. Ducrocq, *Cours de droit administratif*, 7^e éd., t. II, p. 26-29. Laferrière, *Traité de la juridiction administrative*, 2^e éd., t. II, p. 26.

§ 1. — *Demandes en décharge et en réduction.*

Jamais l'administration des finances n'a prétendu à l'infailibilité. Même au temps où les privilèges et les injustices fiscales étaient consacrés par l'usage, on laissait tout au moins aux imposés les moyens de réclamer un semblant d'égalité dans la misère. C'est ainsi que, dans les pays de taille personnelle (1), un taillable mécontent avait à sa disposition diverses sortes de recours. Il pouvait, selon les cas, « intenter une *action en surtaux* contre les collecteurs « et contre le général des habitants, si ceux-ci avouaient l'assiette faite par les collecteurs ; une *action en réduction*, « contre un autre taillable qu'il prétendait trop peu imposé et « sur lequel il prétendait se réduire ; une *action en aide ou en profit* contre un non-taillé qu'il prétendait indûment « exempté ou même contre un taxé d'office qu'il prétendait « n'avoir pas été taxé pour quelque'un des objets qu'il faisait « valoir » (2). Emprisons-nous d'ajouter que si les élus et les

(1) La taille personnelle était de tous les impôts de l'ancien régime le plus injuste et le plus arbitraire. Voir Marcel Marion, *Les impôts directs sous l'ancien régime*, Paris, Cornély, 1910, in-8°, et, pour comparer, les ouvrages de Loutchisky sur la propriété paysanne en France au XVIII^e siècle, ainsi que les communications de MM. Esmonin, *Sur la taille réelle*, Marion, *Sur les rôles des vingtièmes* et H. Sée, *Sur la propriété rurale en France au XVIII^e siècle d'après les travaux de M. Loutchisky*, parues toutes trois dans le *Bulletin mensuel de la société d'histoire moderne*, en janvier, février, mars-avril 1913.

(2) M. Marion, *op. cit.*, p. 17.

cours des aides voyaient ces procès d'un fort bon œil, les paroisses, les collecteurs et les particuliers, loin d'en tirer un profit quelconque, y trouvaient seulement une ruine un peu plus profonde (1). A cette époque, il était donc long, difficile et coûteux de contester une créance publique. Avec la révolution (2), en même temps que les charges pesant sur chaque citoyen devenaient sensiblement plus égales, la justice se rapprochait de ceux qui se croyaient lésés. Cette évolution s'est poursuivie depuis, et a abouti dans la plupart des pays à l'organisation d'une procédure rapide et économique, permettant à tout contribuable de discuter facilement l'existence même ou seulement le montant de la créance publique, dont on exige de lui le paiement intégral. Cette procédure, nous n'avons pas à l'examiner ici : il suffit d'indiquer qu'à l'heure actuelle les juges des demandes en décharge ou en modération donnent aux contribuables toutes les garanties possibles de science et d'impartialité (3). Ce qu'il nous faut étudier, ce sont les conséquences de semblables contestations.

(1) M. Marion, *loc. cit.*, et Albert Babeau, *Le Village sous l'ancien régime*, p. 247.

(2) Sur le régime des décharges et réductions pendant la révolution, voir Maurice Minoret, *La Contribution personnelle et mobilière pendant la Révolution*, thèse, Paris, Rousseau, 1900, p. 249 et suiv., (décharges sous le régime de la loi du 18 février 1791), p. 380 et suiv. (mode de recevabilité des demandes en dégrèvement sous le régime de la loi du 23 nivôse an III), p. 456-457 (réclamations sous le règne de la loi du 22 thermidor, an IV), p. 585-599 (réclamations motivées par les mauvaises répartitions des jurys d'équité selon le mode prévu par la loi du 14 thermidor an V), p. 599-606 (renseignements divers sur la loi du 7 vendémiaire an VII).

(3) Cf. Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, p. 731-738 et.

On sait que, pour éviter que ces procès constituent pour les contribuables récalcitrants un moyen dilatoire, on exige d'eux le versement préalable de la dette litigieuse. Si le juge repousse les prétentions du demandeur, les frais, qu'il a avancés, restent définitivement perdus pour lui, et les sommes, qu'il a versées dans les caisses publiques, ne lui sont naturellement pas rendues. A l'inverse, si, à la suite des débats, le bien-fondé de la réclamation est admis, non seulement on rembourse les frais du procès au contribuable, mais encore on lui restitue la totalité ou une partie de la créance publique acquittée par lui, dans la proportion où le juge l'a déclarée indûment perçue. C'est là une obligation absolue pour l'administration des finances : dès que le jugement a donné tort au fisc, les sommes injustement exigées doivent être remboursées au citoyen victime de l'illégalité. La lésion, qu'il a subie, quelle que soit son importance, doit être intégralement réparée. L'administration n'a aucun moyen d'échapper à cette restitution. Elle ne pourra pas, par exemple, exciper d'insuffisance de crédits. C'est une question qui ne se pose pas en matière de décharges et de réductions. En effet, si la réclamation admise concerne un impôt de quotité, l'administration doit s'estimer satisfaite de percevoir la somme exacte à laquelle elle pouvait prétendre d'après le tarif légal ; s'il s'agit d'un impôt de répartition, le montant des sommes perçues sera évidemment inférieur aux prévi-

pour plus de détails, Boucard et Jèze, *Eléments de la science des finances*, 2^e éd., t. II, p. 1122 et suiv.

sions budgétaires, mais la perte subie de la sorte ne sera que provisoire : le montant, auquel s'élèvent les décharges et réductions, sera réparti l'année suivante, par voie de réimposition, entre les autres contribuables de la commune, conformément à l'article 14 de l'arrêté du 24 floréal an VIII (1). Quoiqu'elle en ait, il faut donc que l'administration s'exécute. Et c'est ce caractère obligatoire de la réparation qui achève de caractériser les demandes en décharge et en réduction, dont nous avons déjà dégagé la nature contentieuse, et de les différencier des demandes en remise et en modération, auxquelles nous allons maintenant revenir.

§ 2. — *Demandes en remises et en modérations.*

Ainsi que nous l'avons déjà fait observer, les demandes en remises et en modérations, fondées, non pas sur la violation d'un droit, mais sur la lésion accidentelle d'un intérêt, donnent lieu seulement au recours par la voie gracieuse. Au lieu de saisir des juges, le demandeur adressera sa requête aux dépositaires de l'action administrative, dont la loi prévoit la compétence en ces matières. Jamais une demande en remise ou en modération ne pourra être portée

(1) Arrêté du 24 floréal an VIII, art. 14 : « Le montant de toutes les ordonnances de décharge ou de réduction sera imposé au profit de ceux qui les auront obtenues par addition au rôle de l'année suivante ». Cf. Cabantous, *Répétitions écrites sur le droit administratif*, 5^e éd., revue par Liégeois, Paris, Marescq aîné, 1873, in 8°, p. 450, n° 531.

devant le Conseil d'Etat ; c'est aux administrateurs actifs et à eux seulement qu'il appartient de l'examiner.

Toute remise, toute modération de créance publique suppose une demande préalable du contribuable malheureux que les circonstances mettent dans l'impossibilité de s'acquitter en tout ou en partie. Cela suffit à distinguer les remises et modérations, des admissions en non-valeurs qu'on a tendance à confondre avec elles. Ces dernières, en effet, ne sont que des mesures de comptabilité dépendant de l'administration seule ; elles supposent qu'après l'emploi de tous les moyens de temporisation ou de coercition dont ils disposent, les agents de l'état ont dûment constaté l'évidente irreouvrabilité d'une créance ; la vanité de leurs efforts se traduit par l'annulation de ce crédit, par son admission en non-valeurs. En principe il n'y a rien de commun entre cette mesure de comptabilité, « qui laisse la dette d'impôt intacte » (1), et la remise ou modération de créance publique, qui la supprime totalement ou partiellement. Encore faut-il que l'admission en non-valeurs soit sincère, car une admission en non-valeurs injustifiée — il est facile de s'en rendre compte — est pratiquement l'équivalent d'une remise dissimulée. Nous verrons que ce procédé, infiniment dangereux, n'est pas étranger à la pratique financière française (2).

(1) Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, t. II, p. 246.

(2) Il y a là un danger tel que, dans toutes les législations, on s'est efforcé de le réduire au minimum. Sans doute, comme le dit si bien Wagner dans son *Traité de la science des finances*, éd. fr., t. II, p. 472-473, « les arriérés constituent naturellement une gêne et un « embarras considérables pour l'administration des impôts » ; mais

Mais, pour le moment, nous laissons de côté ce cas spécial, pour nous occuper seulement d'une demande en remise ou en modération régulièrement adressée par un contribuable

ce n'est pas une raison pour les admettre inconsiderément en non-valeurs. « Comme il s'agit d'une part d'obligations existantes en « droit et d'un important intérêt public, et comme, d'autre part, « au moins dans un bon système d'impôts, on ne peut pas non plus « faire valoir sans plus ample informé des raisons de modération « en faveur d'un traitement de clémence à appliquer au débiteur « d'impôt, le règlement des arriérés n'est pas sans entraîner « quelques difficultés. Il ne peut jamais s'effectuer sans compromis « entre les intérêts généraux de la communauté représentés par le « fisc et les intérêts particuliers. » Dans ces conditions, le traitement qui paraît le meilleur à Wagner, et qui est du reste pratiqué dans la plupart des états, se résume à peu près ainsi : quand, à l'expiration du délai primitivement accordé, le débiteur se trouve encore dans l'impossibilité de s'acquitter, on commence par examiner à nouveau de très près son cas. Si le contribuable paraît sincère et si sa gêne n'est que temporaire, on lui accorde un renouvellement d'atermoiement : quand il n'y a qu'impossibilité partielle de payer, on lui donne la faculté de payer partiellement avec attermoiement, ou on lui fait remise du reste de la dette. Si, au contraire, il apparaît que le retard soit dû surtout à la mauvaise volonté du débiteur, on procède au recouvrement de la créance par voie coercitive « procédure légalement réglée avec élévation progressive des moyens de coercition. » A supposer enfin que l'impossibilité de payer paraisse être assez absolue pour que la coercition elle-même doive rester probablement sans effet, ou si les moyens coercitifs employés n'ont donné aucun résultat, on procède à la radiation de la dette, on la passe en non-valeurs.

Dans certains pays, l'autorité compétente pour prendre cette mesure décisive varie avec l'importance de la créance irrécouvrable. C'est ainsi qu'en Italie il existe toute une progression à cet égard (Cf. De Cupis, *Legge sull' Amministrazione del Patrimonio dello stato e sulla contabilità generale* (testonnico approvato col Regio Decreto, 17 febbraio 1884, n. 2016), annotata, 3^e éd., Torino, 1910

malheureux à l'autorité compétente. Que va-t-il en advenir ? L'administration va procéder à une enquête approfondie, pour contrôler les assertions du pétitionnaire ; elle s'efforcera de constater avec exactitude la perte subie par lui ; elle recherchera si sa situation en est réellement atteinte, et si sa solvabilité n'en demeure pas moins entière. A supposer que les résultats de l'enquête soient défavorables au contribuable, une solution s'impose : aucune suite ne sera donnée à sa démarche et on poursuivra la perception intégrale des impositions dont il est légalement redevable. Mais si ses dires sont reconnus parfaitement exacts, va-t-il à l'inverse en résul-

t. II, p. 149-150). « Quand tout espoir de recouvrement est perdu, » dit de Cupis, quand, de l'avis même de l'administration le crédit est « devenu absolument inexigible, il ne reste plus qu'à l'annuler. » La législation de l'annulation des crédits n'a pas toujours été la même. Primitivement régie par le décret royal du 23 juin 1873, n° 1478 et les circulaires de la direction générale du domaine, en date du 31 mars 1874, n° 706, et de la Trésorerie générale du 5 avril 1874, n° 59, elle fut modifiée, d'une façon générale, par les articles 301 à 305 du Règlement actuellement en vigueur, et, spécialement quant aux pouvoirs de l'intendant des finances, par les décrets royaux des 11 juillet 1891, n° 440, 17 février 1895, n° 48 et 27 mai 1897, n° 260. Tandis que le décret du 23 juin 1873 exigeait toujours un décret ministériel pour une annulation de crédits et un avis conforme du Conseil d'Etat quand le crédit à annuler dépassait 8.000 livres, les textes subséquents ont admis en cette matière la compétence des intendants des finances. Primitivement limitée aux sommes inférieures à 500 livres, cette compétence a été étendue, en 1897, sans distinction aucune, à l'annulation des crédits de 5.000 livres et au dessous. Mais quelle que soit l'autorité qui ait décidé de l'admission du crédit en non-valeurs, la Cour des comptes examine en dernier ressort le bien-fondé de cette mesure et constate si elle engage ou non la responsabilité de celui qui l'a prise.

ter pour le fisc l'obligation de faire droit à sa demande ? Non pas ! Au budget annuel des dépenses figure en effet, un fonds de non-valeurs. La somme, à laquelle il se monte, doit suffire à faire face, en particulier, aux admissions en non-valeurs et aux remises et modérations. L'Etat s'en réserve une part et répartit le resté entre les départements. C'est seulement dans la limite de ce crédit que le préfet peut faire droit aux demandes légitimes en remise et en modération ; aussi pourra-t-il se faire qu'on doive se borner à accorder au contribuable le plus intéressant une satisfaction partielle ; il arrivera même que, faute des fonds nécessaires, une demande des plus justifiées doive être intégralement repoussée (1).

En conséquence un contribuable n'a jamais un droit absolu à une remise ou modération de créance publique. Cependant il serait excessif de prétendre que la suppression ou la diminution de sa dette envers l'état équivaut absolument à une faveur : en effet, dans la mesure où le fonds de non-valeurs suffit à faire face aux requêtes bien fondées des contribuables,

(1) Il faut mettre à part le cas de catastrophes dites nationales. Si l'on se trouve, en effet, en face d'un de ces cataclysmes qui, par l'importance des pertes subies et le nombre des personnes atteintes dépasse les proportions des dégâts causés par de simples intempéries, il est rare que le parlement ne vote pas de crédits spéciaux en faveur des sinistrés ; la charité internationale intervient parfois aussi et les états étrangers eux-mêmes ont souvent à cœur de collaborer par leurs souscriptions au soulagement de telles infortunes. En ce cas, non seulement les sinistrés sont dispensés le plus souvent d'office d'acquitter leur dette d'impôt, mais encore ils sont, tous ou presque tous, partiellement dédommagés des pertes subies.

l'administration est tenue de leur donner satisfaction ; mais cela ne l'empêche nullement de disposer d'un pouvoir quasi-discrétionnaire quant à la répartition de ces crédits. Cela est si vrai que le contribuable, qui se prétendrait victime d'une injustice, soit que sa demande de remise ait été repoussée de parti-pris, soit qu'on ait accueilli à son détriment, pour des motifs plus ou moins avouables, la demande d'un autre citoyen, ne pourrait jamais porter sa plainte devant un tribunal quelconque, judiciaire ou administratif. Tout au plus aurait-il à sa disposition un recours purement hiérarchique dont le résultat risquerait fort d'être décevant pour lui.

Ainsi, tandis que les demandes en décharge ou en réduction ont toujours le caractère contentieux et comportent des sanctions obligatoires, les demandes en remise et modération rentrent dans le domaine de la juridiction gracieuse et ne sont jamais nécessairement accueillies par l'administration.¹ Il n'existe aucun rapport possible entre les unes et les autres. C'est donc avec raison qu'en législation positive, on les a nettement différenciées.

CHAPITRE III

DISTINCTION DES EXEMPTIONS LÉGALES ET DES REMISES DE CRÉANCES PUBLIQUES

Si, dans aucun pays, il n'existe de confusion entre les remises et les décharges, on ne peut pas en dire autant pour les exemptions légales et les remises de créances publiques. Le législateur parle indifféremment des unes des autres. Est-ce à dire qu'il n'y ait aucun inconvénient à les confondre. Nous ne le croyons pas. Et c'est que nous allons essayer de démontrer en analysant les caractères génériques de l'exemption et en les comparant à ceux de la remise.

§ 1. — *L'exemption légale.*

Comme son nom l'indique, l'exemption légale suppose une loi qui la prévoit. Selon la formule d'Otto Mayer, l'exemption de l'impôt, par exemple, est « une exception à l'imposition, « exception contenue dans la règle de droit de l'impôt elle-

même » (1). Ainsi donc, à l'inverse des privilèges de l'ancien régime, l'exemption légale, en principe tout au moins, échappe à tout reproche d'arbitraire (2). On ne voit plus à l'heure actuelle l'état monnayer ses faveurs fiscales dans des conditions plus ou moins honorables (3) ; l'exemption légale ne concerne pas tel ou tel individu, particulièrement utile ou sympathique au gouvernement, mais telle ou telle catégorie de citoyens, ce qui, de prime abord, apparaît comme une garantie d'impartialité.

(1) Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, t. II, p. 246.

(2) Sur les reproches d'arbitraire adressés à juste titre aux privilèges de l'ancien régime, cf. Marcel Marion, *L'impôt sur le revenu au XVIII^e siècle, principalement en Guyenne*, Toulouse, 1901, p. 8 à 16. Du même : *Les impôts directs sous l'ancien régime, principalement au XVIII^e siècle*, Paris, Cornély, 1910, p. 8 et suiv. Amédée Vialay, *Les Cahiers de doléances du Tiers-Etat aux Etats-Généraux de 1789*, Paris, Perrin, 1911, p. 73-97. J. B. Maurice Vignes, *Histoire des doctrines sur l'impôt en France, les origines et les destinées de la Dixme royale de Vauban*, Paris, Giard et Brière, 1909, *passim*.

(3) Voici, sur les privilèges en matière de taille personnelle sous l'ancien régime, un passage particulièrement suggestif du bel ouvrage de M. Marion, *sur les impôts directs sous l'ancien régime*, p. 8 : « Plus la taille est ruineuse et avilissante, plus est vif le désir de s'en affranchir, et plus est nombreuse la clientèle qui se précipite vers les charges, les offices, les titres de noblesse, les affranchissements individuels ou collectifs que l'État obéré met en vente à peu près constamment, car c'est constamment qu'il est à court d'argent. Souvent, il est vrai, il les reprend après les avoir vendus, car il ne se pique guère de faire honneur à sa parole ; mais c'est pour les revendre une fois de plus, et il trouve encore acquéreur : car l'expérience prouve qu'on peut compter sur sa détresse à défaut de son honnêteté, et qu'il y a toujours moyen de s'arranger avec lui ».

Il n'en reste pas moins qu'une conciliation semble difficilement réalisable entre le principe presque unanimement admis, dans le droit fiscal moderne, de l'universalité de l'impôt et l'existence actuelle d'exemptions de créances publiques. Certes le législateur n'est jamais à court d'arguments ; tantôt il présentera certaines exemptions comme équivalentes soit à des charges correspondantes, soit à des primes ou à des subventions. Cela peut certes arriver ; il semble assez logique, par exemple, d'exempter l'indigent du paiement total ou partiel des impôts directs en compensation des charges trop lourdes que les impôts indirects font peser sur lui (1-2) ; on peut approuver que, pour engager des Français courageux à mettre en valeur des terres lointaines, le gouvernement dispense de payer l'impôt foncier, pendant un certain nombre d'années, les colons offrant certaines garanties d'énergie et de persévérance ; il est admissible à la rigueur que l'Etat, prenant en considération la situation souvent pénible des fermiers ou exploitants agricoles, les exempte de la patente afin d'éviter la désertion des champs. Mais comment justifier, par des arguments honnêtes, le privilège des bouilleurs de crus : quoi qu'on dise, on ne pourra jamais dissimuler que le véritable motif de cette scandaleuse

(1) Encore faut-il se méfier de faire de l'exemption des indigents une sorte de progression à rebours qui, sous prétexte de compensation, aboutirait à l'arbitraire. Cf. Léon Say, *Les solutions démocratiques de la question des impôts*, t. I, 3^e conférence.

(2) Question d'équité mise à part, notons tout de suite que l'exemption des indigents s'impose pour des raisons pratiques. Cf. *infra*, deuxième partie, chapitre I, II.

immunité demeure le souci de ménager environ 600.000 électeurs (1). Comment accepter que, pour maintenir son crédit, un Etat soit amené à consacrer entre les porteurs de valeurs mobilières une différence de traitement semblable à celle qui sépare les possesseurs de rentes françaises et les propriétaires de toutes autres actions ou obligations, et dont l'injustice s'accroît avec l'augmentation progressive des impôts qui grèvent les revenus mobiliers (2).

Au reste, toutes les tentatives faites pour justifier de semblables abus sont demeurées vaines. Il ne reste à l'observateur impartial qu'à constater qu'au travers des exemptions d'impôt il est loisible de deviner quelle est la classe politique dirigeante. Les raisons, souvent excellentes, que les privilégiés de l'ancien régime invoquaient pour défendre leurs préroga-

(1) Max Boucard et Gaston Jèze, *Eléments de la science des finances et de la législation financière française*, 2^e éd., Paris, Giard et Brière, 1902, t. II, p. 979-980. « Une des causes les plus importantes du maintien du privilège est, à coup sûr, le morcellement de la propriété et l'infinie variété des cultures en France. Le nombre des petits propriétaires, des petits cultivateurs qui transforment une partie de leur récolte en alcool est considérable. Or, aux yeux des bouilleurs de cru, l'immixtion de la régie dans cette opération est une atteinte éminemment vexatoire à leur droit de propriété. C'est là une situation de fait que l'on peut regretter, mais dont il est impossible de ne pas tenir compte. C'est elle qui permet de comprendre le rétablissement du privilège lorsqu'il a été supprimé. C'est elle aussi qui donne la clef de cette énigme, autrement inexplicable, de l'échec successif de tous les projets qui furent présentés sur la réforme des boissons et qui demandaient la suppression du privilège des bouilleurs de cru ».

(2) Cf. Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, p. 469 et suiv.

tives fiscales ont valu tant qu'ils ont conservé la direction des affaires publiques. Faut-il donc admettre qu'une exemption serait légitime lorsque la « classe politiquement la plus « forte l'estime telle ? Est-ce donc la formule définitive du principe de justice (1) ? Qu'il nous soit permis d'en douter.

Encore les exemptions de créances publiques ne susciteraient-elles que des objections d'ordre philosophique, peut-être pourrait-on être tenté de les considérer avec une certaine indulgence. Mais, si l'on se place au point de vue purement fiscal, on découvre contre elles des griefs nouveaux, et d'importance au moins égale. Quelle est, en effet, l'exacte répercussion d'une exemption d'impôt ? Nul ne saurait la prévoir à l'avance. Prenons, par exemple, le privilège des bouilleurs de cru. Qui pourrait indiquer, avec une précision même relative, la somme dont l'Etat se trouve de son fait annuellement frustré ? « L'existence de stocks d'alcool considérables, cons-
« titués sous le couvert du privilège et écoulés clandestine-
« ment dans la circulation, est un danger pour les finances
« publiques en même temps qu'une arme déloyale donnée
« aux fraudeurs contre les producteurs et le commerce hon-
« nêtes (2) ». Faut-il, comme certains, aller jusqu'à prétendre que le fisc serait ainsi fraudé de plus de deux cents millions par exercice, et qu'il suffirait de supprimer le privilège des bouilleurs de cru pour que l'Etat pût, sans le moindre emprunt, faire face au surcroît de dépenses militaires imposé

(1) Cf. Jèze, *op .cit.*, p. 654-655.

(2) Voguet, *Le privilège des bouilleurs de cru* R.S.L.F., 1903, p. 465.

par le rétablissement du service de trois ans (1), nous n'osons pas l'affirmer. Mais les variations considérables qu'on peut noter entre les diverses évaluations suffisent amplement à démontrer que tout contrôle effectif d'une exemption fiscale est impossible et que les conséquences financières en demeurent toujours indéterminées.

Pour éviter les abus et réduire autant que possible les mécomptes budgétaires, ne serait-il pas possible de supprimer une fois pour toutes les exemptions d'impôts et de les remplacer par le procédé de la dépense publique ? Si l'intérêt public paraissait réclamer l'existence de subventions ou de primes au profit de certaines catégories de contribuables, ne serait-il pas plus simple, au lieu de les exempter totalement ou partiellement d'impôts, d'affecter à cet usage des crédits spéciaux (2). Par exemple, si l'on voulait à toute force maintenir au profit des bouilleurs de cru une partie de la situation acquise, ne pourrait-on pas imposer sans aucune exception la moindre goutte d'alcool sortie de leurs alambics, quitte à leur rembourser directement, à l'aide d'un crédit spécial, les droits afférents aux quantités qui leur sont légalement allouées pour leur consommation familiale ? Inscrites au budget des dépenses, ces subventions, ces primes, ne seraient admises qu'après une discussion approfondie. La

(1) Voir, par exemple, la campagne menée par le journal *La Liberté* dans ses chroniques financières hebdomadaires à partir du mois de mai 1913.

(2) Voir Jèze, *Les éléments constitutifs de la notion de dépense publique dans les Etats modernes*, R.S.L.F., 1911, p. 365-377.

clarté financière gagnerait singulièrement à la disparition de la voie détournée qu'est l'exemption ; on n'aurait plus désormais à craindre de surprises désagréables quant au coût réel d'une exemption par trop approximativement évaluée.

Quoi qu'il en soit, nous n'en sommes pas encore là. L'exemption légale est un fait avec lequel nous devons compter, et dont il nous faut maintenant rechercher les traits essentiels. Avant tout *l'exemption est impersonnelle*. La loi ne la concède pas à tel ou tel contribuable, mais à toute une catégorie de citoyens, pourvu qu'ils se trouvent dans des conditions nettement précisées. Tout contribuable, qui réunira ces conditions, aura, de ce fait même, un droit acquis à l'exemption : quel que puisse être le déficit budgétaire il en profitera nécessairement. Comment d'ailleurs pourrait-on lui réclamer une créance dont légalement il n'est pas redevable ? En effet, *l'exemption empêche les créances publiques de naître* : sans elle, les contribuables qu'elle vise seraient, de par la loi, débiteurs, comme tous les autres, du montant de l'impôt ; grâce à elle, ils en sont affranchis ; à aucun moment le contribuable exempté ne peut être considéré comme débiteur de l'Etat (1). Enfin *l'exemption est permanente*, c'est-à-dire qu'elle reste constante jusqu'à l'abrogation de la loi qui l'a établie, ou tant que les contribuables, qui en bénéficiaient, continuent de réunir les conditions exigées par elle. Tels sont les trois caractères qui nous permettront toujours et partout de reconnaître l'exemption légale.

(1) Cf. Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, t. II, p. 246.

§ 2. — *La remise de créances publiques.*

Si maintenant nous examinons la remise de créances publiques, c'est un trait commun avec l'exemption qui nous frappe tout d'abord. La remise, elle aussi, doit avoir sa source dans une loi. Que deviendrait le principe de l'égalité des citoyens devant les charges publiques, si l'administration pouvait spontanément et sans contrôle d'aucune sorte accorder des remises à certains contribuables aux dépens des autres ? Il n'y aura donc remise proprement dite que là où un texte de loi l'autorisera. A l'inverse, nul ne pourra consentir de remises, quand la loi l'aura interdit. Tel est le cas, par exemple, en matière d'enregistrement, où la loi fondamentale du 22 frimaire an VII, article 59, déclare : « Aucune autorité publique, ni la régie, ni ses préposés ne peuvent accorder de remise ou de modération des droits établis par la dite loi, sans en devenir personnellement responsables » (1).

(1) On a voulu voir, en matière de boissons, une interdiction analogue dans la loi du 28 avril 1816, art. 247, § 1 : « Aucune instruction soit du ministre, soit du directeur général ou de la régie des impositions indirectes, soit d'aucuns préposés, ne pourront, sous quelque prétexte que ce soit, annuler, étendre, modifier ou forcer le vrai sens des dispositions de la présente loi. Les tribunaux ne pourront prononcer de condamnations qui seraient fondées sur les dites instructions, et qui ne résulteraient pas formellement de la présente loi ». C'est oublier que l'article 231 de la même loi maintient les dispositions des lois, décrets et règlements antérieurs,

Il arrive pourtant que le gouvernement renonce à recouvrer certaines créances, sans y être autorisé légalement. Voici, par exemple, une loi, dont les difficultés d'application apparaissent à l'user presque insurmontables ; les contraventions se multiplient à un point tel que le recouvrement des amendes encourues risquerait de provoquer des troubles. L'exercice du droit de grâce est impossible parce qu'il impliquerait trop de faiblesse. Que faire en ce cas ? Le gouvernement laissera subsister les contraventions et se bornera à ne pas poursuivre le recouvrement des amendes. D'autres fois, il ira même plus loin et, en attendant que le parlement apporte à la loi reconnue défectueuse les modifications nécessaires, il ordonnera

auxquels le nouveau texte ne déroge pas et que le droit, consacré dès longtemps, pour l'administration des contributions indirectes, d'accorder des remises est manifestement de ce nombre. Cela est si vrai que la Cour de cassation, le 6 avril 1820, par conséquent, sous le régime de la loi du 28 avril 1816, dans une affaire Contributions indirectes contre Robeliné (S. chr., tome VI, I, 211) a proclamé l'existence de ce droit dans des termes presque identiques à ceux dont elle se servait, le 8 février 1810 (Droits réunis contre veuve Coumert, S. chr. tome III, I, 148), pour reconnaître le droit exclusif de l'administration des droits réunis, « lorsque la contravention « est matériellement établie par les actes reconnus par la loi, d'apprécier les faits d'atténuation, d'excuse et de bonne foi, et de « faire, d'après les circonstances, telle remise qu'elle estime convenable ». Ce que l'article 247 de la loi de 1816 a entendu prohiber, c'est, non pas la remise régulièrement pratiquée, mais certaines interprétations douteuses des autorités qu'il énumère, destinées à transformer des droits proprement dits en droits en sus et partant à rendre possible l'exercice du droit de grâce en des matières où il ne devrait rien avoir à faire. Cette prohibition subsiste encore. Cf. *infra*, p. 74, n. 2, R.C.C., 1880, p. 83.

au Ministère public de s'abstenir de toute poursuite envers ceux qui y auraient contrevenu. C'est que « l'obligation du « gouvernement d'appliquer la loi n'est pas du tout de même « nature que celle du juge ; il doit examiner dans chaque « hypothèse s'il y a plus d'inconvénients à laisser violer la « loi qu'à la faire appliquer. Les besoins de la vie d'un Etat « sont beaucoup trop variés, beaucoup trop complexes pour « qu'il puisse y être donné satisfaction par des mesures « rigoureusement prévues et réglées à l'avance. C'est la tâche « du gouvernement d'examiner comment, dans quelle mesure, « avec quels tempéraments la loi doit être appliquée » (1). Il y a là une sorte de nécessité pratique, dont il est difficile de trouver une justification strictement juridique (2), et dont les inconvénients seront d'ailleurs neutralisés par le contrôle de l'opinion publique et le fonctionnement du régime parlementaire. Quoi qu'il en soit, les manifestations de cet arbitraire gouvernemental aboutiront parfois à des renonciations gratuites à certaines créances publiques. Nous distinguerons soigneusement ces renonciations, des remises proprement dites. Les premières restent en marge de la loi ; les secondes sont absolument légales ; les renonciations sont provisoires :

(1) J. Barthélemy, *De la liberté du gouvernement à l'égard des lois dont il est chargé d'assurer l'exécution* R.D.P., 1907, p. 310. Voir d'ailleurs sur cette question l'article tout entier et les exemples y-inclus. Consulter également la *Revue pénitentiaire*, 1907, p. 855 et 1127 et suiv. et la note de M. le professeur Le Poittevin sous Cass. crim., 4 mai 1907, S., 1908, I. p. 49 et suiv.

(2) J. Barthélemy, *loc. cit*, et R.D.P., 1907, p. 478. Note de M. le professeur Le Poittevin, S., 1908, I, 54, col. 3.

que les circonstances se modifient, l'abstention gouvernementale peut cesser, le recouvrement de ces créances dormantes — si l'on peut s'exprimer ainsi — reste possible ; les remises au contraire, une fois accordées, le sont définitivement : il n'y a plus à y revenir ; le contribuable à qui on a remis ou modéré sa dette envers l'Etat, se trouve libéré sans retour, totalement ou partiellement.

Il n'y a donc aucun rapport entre ces omissions volontaires du gouvernement et les remises ; il n'y en a pas davantage entre les remises et les interprétations de faveur : nous qualifions ainsi les décisions par lesquelles un ministre déclare, qu'étant données les circonstances, tel ou tel impôt ressortissant à son département n'est pas dû dans un cas déterminé, et interdit en conséquence à l'administration compétente d'en poursuivre le recouvrement (1). De cette pratique, les re-

(1) Telle est la forme habituelle de l'interprétation de faveur ; mais certaines administrations — l'enregistrement en particulier — ont le droit d'exiger des contribuables, avant toute discussion, le versement des droits, contestés ou non, qu'on leur réclame. Lorsqu'il en est ainsi l'interprétation de faveur ne peut intervenir que postérieurement, et aboutit au remboursement, par le fisc, des droits proclamés indûment perçus. C'est ce qui s'est passé par exemple dans l'affaire Dreyfus frères et C^{ie} contre Enregistrement. L'interprétation d'un acte sous-seing privé, passé le 6 juillet 1869 entre MM. Dreyfus frères et C^{ie} d'une part, la Société générale et MM. Leiden, Premsel et C^{ie} d'autre part, ayant donné lieu à divers procès, en 1872 d'abord, en 1883 ensuite, l'administration de l'Enregistrement ayant conclu des termes du jugement intervenu le 10 novembre 1884 à l'existence d'un acte écrit et à son usage en justice, avait perçu, le 29 novembre 1884, date de l'enregistrement de ce jugement, le droit gradué sur le montant des

cueils de jurisprudence (1) et les rapports de la Cour des Comptes offrent maints exemples. Il semble en résulter que, d'une façon très générale, les interprétations de faveur n'échappent guère à la critique. Tantôt elles déclarent s'appuyer sur une disposition de loi ; mais les conséquences abusives qu'elles cherchent à en tirer démontrent le néant de cette prétention (2). Tantôt leur auteur reconnaît s'être

apports, soit au total, avec les décimes, une somme de 75.000 fr. Une réclamation, adressée à l'administration au sujet de cette perception, ayant été repoussée à deux reprises par une solution de la direction générale en date du 25 novembre 1885 et par une décision du ministre des Finances du 6 décembre 1886, MM. Dreyfus frères et C^{ie} assignèrent la Régie devant le tribunal de la Seine, pour s'entendre condamner à la restitution des 75.000 francs. Telle était la situation, lorsque M. Dauphin, le nouveau ministre des finances, par une décision du 21 avril 1887, autorisa, sans consulter la Régie, le remboursement réclamé. La somme de 75.000 fr. fut donc restituée à MM. Dreyfus frères et C^{ie} le 21 mai 1887. Cf. Sirey, 1895, I, 465 et suiv. et la note de M. Wahl. Consulter également sur cette affaire le *Rapport de la Cour des Comptes sur les comptes de l'année et de l'exercice 1886*, p. 43 et 44.

(1) Cf. par exemple Cass., 18 mars 1895 (Crédit Foncier contre Enregistrement) S. 1895 I, 513 et suiv.

(2) *Rapport de la Cour des Comptes sur les comptes de l'année et de l'exercice 1880*, p. 83-84. « La loi du 4 mars 1875 a disposé que les
« droits afférents aux quantités d'alcool reconnues manquantes
« chez les marchands en gros seraient calculés, non d'après le tarif
« de 125 francs applicable aux eaux-de-vie en cercles, mais d'après
« le taux de 175 francs par hectolitre dont sont frappées les eaux-
« de-vie en bouteilles. Les manquants constatés étant généralement
« le résultat de ventes clandestines, les alcools dont le contrôle a
« été soustrait à la régie, sont considérés comme ayant été livrés
« en bouteilles et le tarif le plus élevé est appliqué à ces man-
« quants. La taxe de 175 francs constitue donc un droit en princi-

uniquement inspiré de considérations d'équité et avoir sciemment étendu ou détourné le sens réel des textes (1) ; une

« pal, et aucune des dispositions de la loi, dont le but a été clairement exposé dans le rapport présenté à l'Assemblée nationale, ne permet de considérer comme une pénalité la différence existant tant entre le tarif général de 125 francs concernant les eaux-de-vie en cercles, et celui de 175 francs appliqué aux quantités d'alcool non représentées. »

« Cependant la Cour a reconnu que, dans plusieurs départements, des décisions ministérielles avaient exonéré certains marchands en gros, chez lesquels des manquants avaient été constatés, de la différence de 50 francs existants entre les deux tarifs et leur avaient fait ainsi remise de sommes importantes.

« La Cour, dans un référé du 20 décembre 1882, a fait remarquer au département des finances que si, par suite de la délégation du droit de grâce concédé au Président de la République, il est loisible au Ministre de faire remise des pénalités encourues, cette faculté ne saurait s'étendre à un droit légalement établi et qui frappe tous les contribuables sans distinction.

« Le Ministre, en réponse à ce référé, a fait connaître que, dans les cas relevés par la Cour, le service des contributions indirectes ayant estimé que les quantités manquantes avaient dû être employées au vinage des vins, ce qui les eût rendues passibles du droit de 125 francs, on avait considéré comme une pénalité le supplément de droit de 50 francs qui serait résulté de l'application de la loi du 4 mars 1875. »

« La Cour ne saurait partager cette opinion. Elle persiste à penser que les dispositions de la loi sont formelles, qu'elles doivent être exactement observées, et que l'administration a excédé ses pouvoirs en faisant remise de tout ou partie d'un droit légalement établi. »

(1) Cf. *Rapport de la Cour des Comptes sur les comptes de l'année et de l'exercice 1907*, p. 10. La Cour critiquait une décision du ministre des Finances (28 juin 1907), laquelle portait en sur séance indéfinie une somme de 1.251 fr. 44, montant des frais de justice mis par arrêt de la Cour de Caen à la charge d'un plaideur, partie civile

telle façon d'agir est soutenable peut-être au point de vue strictement humanitaire, elle n'est certainement pas légale. Tantôt enfin l'interprétation de faveur se présente depour-

dans une instance en diffamation et définitivement débouté après expiration du délai de prescription. L'arrêt de Caen était intervenu après un arrêt de la Cour de Paris, deux arrêts de la Cour de Rouen, 6 arrêts de la Cour d'Amiens, un arrêt de la Cour d'Orléans, tous successivement cassés ; le Garde des Sceaux avait estimé que « les frais d'une longue procédure résultant en majeure partie « d'erreurs de droit commises par l'autorité judiciaire ne pouvaient « rester à la charge » du plaideur débouté. D'où la décision du ministre des Finances. Manifestement, cette décision se trouvait en opposition avec les termes de l'article 198 de l'instruction du 5 juillet 1895, qui prévoit l'admission des frais de justice en non-valeurs dans le seul cas où il s'agirait d'une erreur judiciaire proprement dite. D'autre part, comme le constatait la Cour des Comptes, on ne pouvait pas considérer qu'il y avait eu remise des frais « par voie de grâce » ; l'article 160 de l'instruction du 5 juillet 1895 dit, en effet, que la condamnation aux frais est prononcée « non « pas à titre de peine, mais comme remboursement des avances « faites par le Trésor ». « Donc le ministre des Finances n'étant « qu'un administrateur des droits et des actions de l'Etat, ne peut « en aucun cas abandonner les droits appartenant à celui-ci, ré- « serve faite de l'hypothèse où il y serait autorisé légalement. »

Les deux ministres en cause ne niaient nullement que la décision ne fût injustifiable d'après la lettre des textes. Ils se bornaient à répondre qu'il convenait d'assimiler « aux erreurs judiciaires telles « que les définit le Code d'Instruction criminelle et visées par l'article 198 précité, les erreurs reconnues par la Chancellerie et « dont les conséquences lèsent les intérêts des condamnés sans « qu'il y ait lieu d'en faire l'objet d'un pourvoi ». (*R.C.C.*, 1887, p. 156). Il faut bien reconnaître, avec M. Sibert (*R.S.L.F.*, 1910, p. 210) qu'il est nécessaire d'accepter cette interprétation extensive si l'on veut trouver à la décision du ministre des Finances du 28 juin 1907, un semblant de justification.

Pour plus de détails, voir *infra*, deuxième partie, chapitre III.

vue de toute justification ; il peut se faire alors que les motifs, qui l'ont déterminée, soient inavouables : elle aboutit dans ce cas à la création d'un véritable privilège, d'autant plus dangereux et répréhensible qu'il est occulte (1).

Peu importe au reste que l'interprétation de faveur se présente sous l'une ou l'autre de ces formes. En aucun cas, elle ne saurait être confondue avec la remise. De deux choses l'une en effet : ou bien l'interprétation de faveur est fondée en droit, et, dès lors, ses conséquences sont celles d'une décharge ou d'une réduction anticipées ; ou bien elle n'est qu'une manifestation de l'arbitraire administratif, assimilable parfois à une grâce, le plus souvent injustifiable, très éloignée toujours de la remise, qui, sans aucune exception,

(1) Il suffit de citer ici les premières lignes de la note consacrée par M. le professeur Wahl à l'arrêt rendu le 13 mars 1895 par la Cour de cassation dans l'affaire Dreyfus frères et C^{ie} contre Enregistrement pour en être convaincu. M. Wahl, rappelant l'émotion soulevée dans le public et dans les Chambres, par la révélation de ces tractations scandaleuses, en résume ainsi l'histoire : « Une pression exercée par un sous-secrétaire d'Etat, poussé lui-même par « une influence plus élevée, dans le but de décider l'Administration de l'enregistrement à abandonner une importante réclamation ; l'abandon prescrit par le sous-secrétaire d'Etat lui-même, « après l'invincible et honorable résistance de la Régie ; une nouvelle réclamation faite plus tard par cette dernière, maintenue « en dépit d'une violente pression exercée tant sur le ministre des « Finances que sur la Régie ; enfin les droits, dont l'exigibilité « n'était pas douteuse, restitués sur l'ordre formel d'un nouveau « ministre des Finances. Les faits furent enfin dévoilés ; ils n'ont « pas été sans influence sur la démission d'un chef de l'Etat et sur « le choix de son successeur... » (S. 1895, I, 465, en note).

exige l'existence d'une loi pour l'autoriser et d'une autorité légalement compétente, pour la consentir.

Légale, la remise l'est donc aussi nécessairement que l'exemption ; mais elle l'est autrement. Tandis que la loi rend l'exemption obligatoire, si certaines conditions, qu'elle détermine, se trouvent réalisées, elle ne fait, nous venons de le dire, qu'autoriser la remise. Sans texte de loi, pas de remise ; si la loi y consent, la remise devient possible. Ce sera aux administrations légalement compétentes, d'en décider l'octroi ou le refus, eu égard aux circonstances et aux disponibilités budgétaires. Cette différence fondamentale entre l'exemption et la remise devient très facilement compréhensible, si l'on compare de plus près la nature et la portée de l'une et de l'autre. En effet, si l'exemption empêche les créances de naître, *la remise ne se conçoit qu'à l'égard d'une créance née* (1) ; on ne peut remettre que ce qui existe : si l'exemption est impersonnelle, en ce qu'elle concerne toute une catégorie de contribuables réunissant certaines conditions données, *la remise est essentiellement personnelle*, en ce qu'elle suppose des demandes individuelles suivies d'un exa-

(1) Otto Mayer, *Droit administratif allemand*, t. II, p. 246. « La remise de l'impôt est l'extinction de la dette d'impôt à raison de la renonciation faite par le créancier. — Elle diffère de l'exemption de l'impôt qui représente une exception à l'imposition, exception contenue dans la règle de droit de l'impôt elle-même. Grâce à cette exception, la règle ne s'applique pas à un cas que, sans cela, elle embrasserait ; la dette d'impôt ne naît pas. La remise de l'impôt, au contraire, suppose une dette d'impôt née. »

men particulier et sanctionnées pour chaque cas par une décision spéciale ; enfin si l'exemption est permanente et générale, en ce sens qu'elle subsiste tant que la loi n'a pas été modifiée et tant que les contribuables qui en profitent réunissent toujours les conditions exigées par elle, *la remise est temporaire et spéciale* ; consentie pour un exercice ou pour un cas donné, elle pourra fort bien être refusée pour l'exercice suivant ou dans un cas semblable, toutes choses égales d'ailleurs. L'octroi d'une remise ne constitue nullement un droit acquis ; tout au plus fait-il naître une présomption favorable.

Il n'existe donc aucune analogie entre l'exemption et la remise. Et pourtant, faute d'avoir suffisamment dégagé les différences qui les séparent, on les a souvent confondues dans la pratique. Il en résulte forcément des inconvénients divers : le législateur, aggravant son erreur initiale, en arrive souvent à donner aux exemptions certains caractères de la remise, et réciproquement : on obtient de la sorte un texte mal établi, contenant des prescriptions contradictoires, voire incompatibles, et dont l'utilisation est nécessairement difficile, sinon impossible.

Voici, par exemple, l'article 3 de la loi du 16 avril 1895 (1).
« Le droit d'accroissement, établi par les articles 4 de la loi
« du 28 décembre 1880 et 9 de la loi du 29 décembre 1884,
« est converti en une taxe annuelle et obligatoire sur la va-
« leur brute des biens meubles et immeubles possédés par

(1) *Loi portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1895.*

« les congrégations, communautés et associations religieuses
« autorisées ou non, et par les autres sociétés et associations
« désignées dans les lois précitées. Ne sont pas soumis à la
« taxe les biens acquis avec l'autorisation du Gouvernement
« en tant qu'ils ont été affectés et qu'ils continuent d'être
« réellement employés soit à des œuvres d'assistance gra-
« tuite en faveur des infirmes, des malades, des indigents,
« des orphelins ou des enfants abandonnés, soit aux œuvres
« des missions françaises à l'étranger. »

Quoiqu'on en ait dit (1), il y a bien là exemption et non remise. « Ne sont pas soumis à la taxe... » dit la loi : il y a obligation et non simple possibilité. Le texte énumère les conditions nécessaires pour que des biens profitent de cette dispense : ils doivent être acquis avec l'autorisation du Gouvernement et affectés soit à des œuvres d'assistance gratuite en faveur des infirmes, des malades, etc., soit aux œuvres des missions françaises à l'étranger. Tant que cette affectation sera maintenue, les biens ainsi définis continueront de n'être pas soumis à la taxe. Ne rencontre-t-on pas là tous les traits caractéristiques de l'exemption ? Il s'agit non pas d'un bien spécial, mais de toute une catégorie de biens ; s'ils réunissent les conditions exigées, ils profitent nécessairement de l'avantage prévu par la loi : la taxe ne naît pas pour eux. Cet avantage enfin, ils le conservent tant qu'ils se trouvent dans les conditions voulues ; il est donc permanent, selon le sens que nous avons donné à ce terme en parlant des exemp-

(1) Gaston Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, 5^e édit., 1912, p. 272.

tions (1). Pourquoi faut-il donc que le § 3, de l'art. 3 de la loi du 15 avril 1895, ajoute : « L'exemption sera accordée ou retirée, s'il y a lieu, par un décret rendu en Conseil d'Etat ». Que vient faire ici ce pouvoir discrétionnaire abandonné au gouvernement (2) ? N'y a-t-il pas incompatibilité entre les termes du § 2 et ceux du § 3 ? Comment, en une simple faculté, l'obligation de tout à l'heure s'est-elle trouvée transformée ? A supposer que le législateur ait agi sciemment, il y aurait là un bien bel exemple d'arbitraire cyniquement avoué ? Mais nous nous refusons à le croire et nous bornons à voir dans cette contradiction flagrante une simple inadvertance (3).

(1) Cf. A. Wahl, *Traité de droit fiscal*, t. I, nos 415 et 416.

(2) Comment qualifier autrement ce pouvoir qu'a le gouvernement de rechercher si les biens d'une congrégation sont affectés à l'un des buts spécifiés par la loi, et de refuser la dispense alors même que cette affectation serait certaine ; pouvoir d'autant plus discrétionnaire qu'aucun tribunal — cela résulte expressément des travaux préparatoires de la loi du 16 avril 1895 — ne pourrait statuer sur un recours contre la décision du gouvernement, dont la responsabilité politique serait seule en jeu. — Cf. *Avis C.E.* 23 juillet 1896, S., 1897. *Lois annotées*, p. 263 et la note de M. Wahl.

(3) On pourrait exactement reproduire la discussion qui précède, en ce qui concerne l'article 19 de la loi de finances du 25 février 1904. Ce texte soumet à un droit réduit de 9 0/0 sans addition de décimes les donations faites aux départements et communes avec affectation spéciale à des œuvres d'assistance, et les dons et legs faits aux établissements publics charitables et hospitaliers, etc. Ici encore, il s'agit de toute une catégorie de biens qui bénéficient d'une faveur permanente consistant dans la perception d'un droit à un taux réduit que la loi détermine. Ici encore le don ou le legs, pourvu qu'il réponde aux conditions exigées, profite nécessairement de cet avantage. — Il y a donc exemption et non remise. — Cf. en notre sens Albert Wahl, *op. cit.*, t. I,

Le problème est plus délicat encore à résoudre en ce qui concerne l'article 1^{er} de la loi du 21 juillet 1897 (1). Ce texte dispose : « Les remises suivantes seront accordées sur
« la contribution foncière des propriétés non bâties : part de
« l'Etat, cotes de 10 francs et au-dessous, uniques ou totalisées, remise totale ; cotes de 10 fr. 01 à 15 francs,
« uniques ou totalisées, remise des trois quarts ; cotes de
« 15 fr. 01 à 26 francs, uniques ou totalisées, remise de
« moitié ; cotes de 20 fr. 01, à 25 francs, uniques ou totalisées, remises d'un quart. »

« Ces remises sont accordées aux contribuables français
« qui en font la demande en affirmant : 1° qu'ils ne sont pas
« inscrits aux rôles de ladite contribution pour d'autres
« cotes ; 2° que la part revenant à l'Etat sur la contribution
« personnelle-mobilière à laquelle ils sont assujettis dans
« leurs diverses résidences, ne dépasse pas 20 francs. »

« Un règlement d'administration publique déterminera la
« procédure à suivre pour les demandes en remise. »

n° 382, et contra Gaston Jèze, *loc. cit.* Pourquoi faut-il que notre texte ajoute aussi : « Il sera statué sur le caractère de bienfaisance de la disposition par le décret rendu en Conseil d'Etat ou l'arrêté préfectoral qui en autorisera l'acceptation ». C'est retirer d'un côté ce que l'on donne de l'autre. Si le chef de l'Etat et le préfet demeurent libres de reconnaître ou de nier qu'un don ou un legs, réunit les conditions exigées par la loi pour bénéficier du taux de 9 0/0, l'avantage concédé demeure fort précaire. Une semblable restriction paraît de nature à décourager bien des générosités.

(1) *Loi relative aux contributions directes et aux taxes y assimilées de l'exercice 1898.*

De quoi s'agit-il ici ? Notre texte parle à plusieurs reprises de remises. Pour obtenir la *remise* totale ou partielle de la part de l'Etat dans la contribution foncière des propriétés non bâties, il faut que chaque intéressé fasse une demande en *remise*. Et pourtant la loi détermine avec précision les catégories de contribuables appelées à bénéficier du dégrèvement ; elle dispose que ces contribuables auront le *droit* d'exiger une exonération dont l'importance variera avec le revenu foncier taxé. Ce droit acquis à l'exonération, n'est-ce pas le trait le plus caractéristique de l'exemption (1). Mais les formalités prévues pour l'établir ne sont-elles pas spécialement réservées aux remises ?

La difficulté grandit encore si, de la loi elle-même, on passe au règlement d'administration publique destiné à en assurer l'application (2). Ce règlement excessivement compliqué, dispose notamment que le contribuable qui demande la remise doit déclarer ses nom, prénom, domicile, nationalité, énumérer ses cotes inscrites ou non à son compte, que la déclaration ne peut plus être faite un mois

(1) Cela est si vrai que M. Jèze, *R.S.L.F.*, 1904, p. 272, parlant de l'article 1^{er} de la loi du 21 juillet 1897, n'hésite pas à dire que « les contribuables qui peuvent prouver à la fois qu'ils n'ont qu'un « petit lopin de terre et que leurs revenus généraux — tels qu'ils « sont révélés par leur loyer d'habitation — sont peu élevés, ont le « droit d'exiger, soit l'exemption totale, soit une exonération partielle, dont l'importance varie avec le revenu foncier taxé. »

(2) *Décret du 4 décembre 1897* portant règlement d'administration publique sur la procédure à suivre pour les demandes en remise de la contribution foncière des propriétés non bâties prévues par la loi du 21 juillet 1897.

après la publication du dernier rôle des contributions foncière et mobilière entrant en ligne de compte, que la décision du préfet sur la demande en remise peut être attaquée pendant un mois devant le ministre des Finances. On a pu discuter la légalité de ce décret qui, au lieu de pourvoir simplement à l'exécution de la loi du 21 juillet 1897, l'a corrigée ou modifiée sur plusieurs points (1). La loi ne prévoyait, en effet, nullement des déclarations aussi complexes de la part du contribuable (2). Surtout elle ne se doutait pas que le pouvoir exécutif organiserait un recours essentiellement

(1) Albert Wahl, dans *R. D. P.*, 1^{er} semestre 1898, p. 498, note 2. Discours de Godefroy Cavaignac à la Chambre, prononcé le 29 janvier 1898, *J. O., Chambre, Débats parlementaires*, 1898, p. 299, col. 2.

(2) C'est ce que Cavaignac faisait observer dans son interpellation. « Les dégrèvements de cette nature, disait-il, pour porter tous leurs effets, devraient donc être faits d'office, et il fallait dire : « Nous faisons disparaître les petites cotes foncières, non pas avec la prétention d'éviter toutes les injustices de détail qui fourmillent dans la constitution actuelle de l'impôt foncier, non pas avec cette pensée, dis-je, mais pour balayer du moins, en une fois, dans le flot du dégrèvement toutes les petites cotes foncières des petits contribuables. »

« Il fallait dire : Nous faisons disparaître d'office toutes les petites cotes foncières, sauf à l'administration, dans les cas où la totalisation aurait démontré l'injustice du dégrèvement, à ne pas l'établir. »

« Vous avez fait le contraire ; vous avez dit au contribuable : Tu n'auras droit au dégrèvement que lorsque tu auras fait toi-même par un travail et une déclaration... la preuve qu'il n'y a pas de restriction à ton droit au dégrèvement... »

J. O., Débats parlementaires, Chambre, 1898, p. 299, col. 2. — Voir également l'étude de MM. Mestre et Besse dans le Recueil de législation de Toulouse, 1905, p. 410 et suiv.

contentieux — puisqu'il s'agit de la revendication d'un droit — dans la forme des recours gracieux. Droit à l'exemption, mais demande en remise. Obligation d'accorder l'exonération, si l'existence des conditions exigées est effectivement reconnue, mais recours simplement gracieux contre une décision illégale de l'administration, autant de contradictions qui prouvent « combien peu, au fond, la Chambre s'intéresse aux « problèmes fiscaux, et combien peu elle prend le temps d'y « réfléchir (1) », combien peu aussi l'exécutif, chargé de compléter en ces matières l'œuvre du législateur, se préoccupe de la rendre souple et logique. Il serait pourtant utile de distinguer avec quelque précision l'exemption de la remise, le domaine de la loi de celui de l'arbitraire administratif et de laisser au moins aux contribuables les garanties de justice qu'ils sont en droit d'exiger.

(1) Albert Wahl, *R. D. P.*, 2^e semestre, 1900, p. 112.

CHAPITRE IV

DISTINCTION DES REMISES DE CRÉANCES PUBLIQUES ET DES TRANSACTIONS PROPREMENT DITES

Il est enfin un procédé, couramment usité par certaines administrations fiscales, avec lequel on a voulu confondre les remises de créances publiques : on a prétendu qu'il y avait non seulement similitude, mais identité de nature entre les remises et les transactions. Certes, il y a dans cette assertion une part de vérité ; mais, sous sa forme absolue, elle est résolument inacceptable.

En matière fiscale, il existe, en effet, deux sortes de transactions. Tout d'abord il peut se faire qu'un débiteur du fisc estime sa dette contestable, au même titre que le débiteur d'un citoyen quelconque. L'un et l'autre peuvent également songer à s'adresser aux tribunaux pour leur demander de proclamer l'indû de la somme qu'on leur réclame. En ce cas, il arrivera fréquemment que l'administration fiscale ou le créancier, menacés d'un procès, renoncent de même à tout ou partie de leurs prétentions, à condition que leur adver-

saire, contribuable putatif ou débiteur récalcitrant se désiste de l'instance (1). Il y a complète analogie entre ces transactions fiscales et celles du droit civil, les auteurs s'accordent pour le reconnaître. Ne retrouve-t-on pas chez les unes et chez les autres ces concessions réciproques, qui, sans être dans la lettre de l'article 2044 du Code civil (2), sont de toute évidence dans son esprit (3).

(1) C'est surtout l'enregistrement qui recourt à ce procédé. Parfois la contestation porte sur l'exigibilité des droits mêmes : pour éviter les frais et les aléas d'un procès, il arrivera à la Régie de restituer totalement ou partiellement le montant des droits contestés, à la condition que les contribuables qui se prétendent lésés se désistent de toute instance en revendication des sommes indûment perçues. L'affaire Dreyfus frères et C^{ie} contre l'Enregistrement présente un exemple typique d'une transaction de cette sorte. Le plus souvent, ce sont les pénalités qui donnent lieu à des tractations de ce genre : il arrive fréquemment que l'exonération totale ou partielle des droits en sus soit accordée par l'Enregistrement, sous condition du paiement par le contribuable, dans un délai déterminé, du montant intégral des droits simples augmenté ou non d'une portion de l'amende primitivement exigée. Comme le constate M. Wahl, *Traité de Droit fiscal*, tome II, n° 761, « cette condition constitue, dans le « cas où le contribuable contestait la légitimité de la réclamation, « une véritable transaction ». Cf. dans le même sens, P. Lafont, *Des transactions en matière fiscale*, p. 102.

(2) *Code civil*, art. 2.044 : « La transaction est un contrat par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître... »

(3) Certains auteurs estiment même que ces concessions réciproques sont la caractéristique même de la transaction. C'est ce que dit M. Planiol, dans son *Traité élémentaire de droit civil*, tome II, n° 2285. « D'après l'article 2044, la transaction est une convention par laquelle les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. Définition insuffisante, car la

Or, bien qu'on ait souvent, dans des cas semblables, parlé de remise totale ou partielle de droits ou de pénalités, il nous paraît impossible de confondre ces transactions avec les remises de créances publiques. Ces dernières, en effet, concernent uniquement des créances incontestées. Tandis que l'exonération, qui résulte de la transaction, correspond toujours à une concession quelconque du contribuable, la perte qui provient d'une remise, constitue pour le Trésor un sacrifice que ne paye pas la moindre compensation. La remise est une mesure essentiellement gracieuse, que l'administration, sans y être aucunement obligée, prend en s'inspirant de considérations d'humanité. L'humanité n'a rien à voir dans les transactions ; l'administration ne s'y résigne que si elle y trouve son avantage après un calcul attentif du pour et du contre.

Mais si les remises et modérations de créances publiques diffèrent complètement de cette sorte de transactions, elles se rapprochent singulièrement d'autres transactions, pratiquées également par les administrations fiscales dans des

« loi indique ici seulement le résultat de la convention ; or ce résultat peut être atteint par deux autres opérations qui ne sont pas des transactions : le désistement, quand le demandeur renonce à poursuivre l'affaire ; l'acquiescement, quand le défendeur reconnaît sa prétention comme fondée. La loi a donc oublié le principal dans sa définition, qui était de nous dire par quel moyen les parties obtiennent ce résultat dans la transaction : c'est au moyen de concessions réciproques. C'est cette réciprocité qui caractérise la transaction et qui la distingue des deux autres procédés sus-indiqués. »

cas entièrement différents de ceux que nous avons signalés jusqu'ici.

Un contribuable peut se rendre coupable d'une contravention ou d'un délit en matière fiscale : de ce chef, il est passible, entre autres, de peines pécuniaires souvent considérables. Il ne conteste pas les faits : il reconnaît le droit absolu qu'a l'administration de poursuivre la perception intégrale de cette créance. Néanmoins il s'adresse à la Régie et, en invoquant la bonne foi ou telle autre circonstance atténuante, sollicite de sa bienveillance la suppression ou la réduction de la pénalité, simplement encourue, ou déjà fixée par jugement : la loi, dans certaines conditions, accorde à l'administration la faculté de consentir de semblables remises ou modérations.

C'est à dessein que nous employons ces termes. Comment qualifier autrement, en effet, ces renoncements totaux ou partiels à des créances publiques ? N'y retrouve-t-on pas tous les caractères de la remise que nous avons successivement dégagés ? On a pourtant voulu les distinguer (1). On a dit que les transactions, telles que nous venons de les définir, portant sur des pénalités, étaient essentiellement des actes de grâce ; qu'en matière de contributions directes, au contraire, les remises étant consenties sur des impôts proprement dits, la grâce n'avait pas à intervenir puisqu'il n'y avait pas de peine. On a conclu de là à une différence de nature entre les transactions et les remises.

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 5 et 6.

L'argumentation, en soi, n'est déjà pas certaine. Il faudrait être bien sûr d'abord que les amendes fiscales n'ont pas principalement le caractère de réparation civile que leur reconnaît encore la jurisprudence (1) ; car, si l'on se rangeait à l'opinion de la Cour suprême, l'idée de grâce sombrerait avec la disparition de la peine. Mais admettons pour l'instant avec M. Roux (2) que les amendes fiscales sont véritablement des peines et que le droit de transaction, sans être identique au droit de grâce, présente cependant maintes analogies avec lui (3). Cela va-t-il suffire à creuser un fossé entre les transactions et les remises ? Nous ne le croyons pas et nous pensons que cette opinion ne résiste pas à l'analyse.

Soit, en effet, un individu reconnu coupable d'un délit fiscal. Il a été condamné à une amende manifestement disproportionnée avec la faute commise. Le jugement intervenu a donc constaté la culpabilité ; il a de plus placé le délinquant dans la situation juridique individuelle de débiteur du Trésor. Une transaction intervient ensuite entre l'administration et le fraudeur. Quelles en sont les conséquences ? La constatation de culpabilité n'est pas atteinte ; elle subsiste dans son intégralité. Mais l'administration renonce spontanément à recouvrer en tout ou en partie l'amende qui en ré-

(1) Voir par exemple Cass., 11 juillet 1904, S., 1907, I, 390 et Caen 8 juillet 1899, S., 1900, II, 72 et les notes.

(2) Note de M. J.-A. Roux sous Cass. crim., 3 juin 1905 et 27 février 1908, S., 1908, I, 369.

(3) Nous étudierons à fond cette question dans la seconde partie de cette thèse.

sultait. Qu'y a-t-il d'autre ici qu'une remise ou une modération de créance publique ? Va-t-on dire encore qu'au point de vue du Trésor il y a une différence entre une créance d'amende et une créance d'impôt ? Ce serait oublier que toutes les sources de recettes se commandent (1), que le produit des amendes figure de même que le produit des impôts au budget des recettes, que, pour l'administration, l'individu condamné à une amende, fiscale ou autre, et le contribuable redevable de l'impôt sont deux débiteurs, dont les dettes, en quelque sorte, se tiennent puisque, en fin de compte, il faudra réclamer au second ce que le premier n'aura pas payé. Dès lors que subsiste-t-il de la distinction qu'on prétendait établir entre les transactions consenties par l'administration des douanes ou celle des contributions indirectes, et les remises accordées en matière de contributions directes ? Sous deux noms, c'est presque exactement (2) la

(1) G. Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, 4^e éd., p. 70 : « Les recettes d'un pays forment un tout; elles doivent être examinées dans leur ensemble. Ce que ne fournissent pas les autres sources de revenus, il faut le demander à l'impôt ».

(2) Nous ne prétendons pas, en effet, qu'il y ait entre les transactions et les remises une véritable identité : il est loisible, en effet, de découvrir entre elles quelques dissemblances. Exemple : les remises d'impôts directs portent toujours sur des sommes immédiatement exigibles par l'administration. Sans doute en va-t-il de même pour les transactions, lorsqu'elles ont lieu après un jugement de condamnation ; mais, le plus souvent, les transactions sont passées avant qu'un jugement soit intervenu : elles ont alors un caractère préventif qui est totalement étranger aux remises (Voir, au début de la deuxième partie, l'exposé d'une autre différence, pratiquement plus considérable, entre les transactions et les remises). Quoi qu'il

même opération. Transactions ainsi comprises et remises sont inséparables et notre étude portera également sur les unes et sur les autres.

Aussi bien, puisque nous avons comparé la remise de créances publiques à toutes les pratiques du droit privé ou du droit financier, que des analogies lointaines ont conduit des observateurs superficiels à confondre avec elle ; puisque, de ces comparaisons successives, il nous semble avoir résulté que la remise n'était assimilable à aucun autre procédé et constituait bien un acte *sui generis*, peut-être pourrions-nous essayer maintenant d'en donner une définition d'ensemble et d'en dégager la nature juridique.

Une remise de créances publiques, dirons-nous, est le fait d'un agent de l'Etat qui, cédant aux sollicitations d'un contribuable ou d'un groupe de contribuables déterminés après un examen spécial de leur demande, renonce volontairement, mais sous l'autorité des lois, à exiger d'eux la totalité (remise proprement dite) ou une partie seulement (modération) d'une créance publique incontestée.

La remise apparaît donc comme éminemment complexe. Sans doute la décision même de remise est essentiellement, pour le contribuable qui en bénéficie, un acte créateur de situation juridique individuelle, celle de contribuable libéré

en soit, il n'y a là que des divergences de détail, qui ne touchent en rien à la nature même des deux opérations, et qui laissent subsister entre elles la similitude fondamentale que nous avons tenu à souligner.

totale ou partiellement de sa dette envers le Trésor (1). Mais pour que cette décision soit valable, que de conditions préalables exige-t-elle !

Supposons, par exemple, qu'il s'agisse d'une remise d'impôt. Il a fallu d'abord que le parlement votât le budget et que les rôles nominatifs fussent établis, pour que le contribuable devînt légalement débiteur d'impôts directs et que le montant de sa participation aux charges publiques se trouvât déterminé ; il a fallu ensuite que les circonstances motivassent de sa part une demande en remise ou en modération, qu'une loi en autorisât la prise en considération et indiquât l'agent compétent pour la consentir ; il a fallu enfin que cet agent même, après un examen favorable de la demande, prit la décision dont nous indiquions tout à l'heure la nature.

On pourrait reproduire une construction analogue pour n'importe quelle autre créance publique. Mais celle qui précède établit déjà la complication du mécanisme de la remise. Il nous suffit du reste d'avoir dégagé ses traits essentiels pour pouvoir désormais la distinguer partout ; il nous est donc permis d'étudier maintenant, en connaissance de cause, les divers usages qu'en fait la pratique, d'en indiquer l'utilité presque toujours certaine, et d'en signaler les abus trop souvent évidents.

(1) G. Jèze, *Cours de droit public*. Paris, Giard et Brière, 1913, p. 140.

DEUXIEME PARTIE

Etude des remises de créances publiques envisagées dans la pratique. Les abus et les remèdes.

Il ne faudrait pas croire que l'étude des remises de créances publiques présente uniquement un intérêt théorique. L'importance du chiffre auquel elles atteignent aujourd'hui est là pour prouver le contraire. C'est ainsi qu'en 1908, le montant des remises, pour les impôts directs seulement, a dépassé onze millions (1) ! Ce chiffre aisément vérifiable, puisqu'il figure au budget des dépenses, a, il est vrai, paru excessif à la Commission du budget de la Chambre des députés, qui, lors de la préparation du budget de 1910, s'en est ouverte au ministre des Finances et lui a demandé s'il ne se produisait pas d'abus dans cet ordre d'idées. Le Ministre répondit que tout était pour le mieux dans la plus intègre des administrations. « En ce qui concerne les remises et modérations accor-

(1) Voici comment cette somme se décomposait :

Pour vacances de maisons ou chômages d'usines	3.164.000
Pour pertes subies	4.313.000
Pour indigences (demandes individuelles)	860.000
Pour cotes irrécouvrables (remises aux percepteurs)	2.722.000
Total.	11.259.000

« dées par la juridiction gracieuse, dit-il, une distinction
« doit être établie entre les dégrèvements motivés par des
« événements déterminés (pertes de récoltes, vacances de
« maisons, chômages d'usines, etc.), et ceux qui sont basés
« sur la modicité des ressources du réclamant.

« Pour les premiers, leur principe n'a pas à être discuté
« puisque le droit du contribuable est formellement inscrit
« dans la loi ou dans les règlements spéciaux ; le rôle du
« service consiste uniquement à rechercher si les conditions
« auxquelles est subordonné l'exercice de ce droit se trouvent
« remplies ou non, et à déterminer la limite dans laquelle le
« dégrèvement doit être accordé. On peut affirmer que, sur
« ce point, le contrôle du service s'exerce avec toute la vigi-
« lance et la fermeté désirables ».

« En ce qui touche les demandes motivées par la situation
« de fortune des réclamants où des abus pourraient se pro-
« duire, l'Administration a pris soin de fixer dans ses ins-
« tructions des règles aussi précises et aussi rigoureuses
« que possible, à l'application desquelles elle tient d'ailleurs
« très exactement la main... On peut juger de la vigilance
« de l'Administration, si l'on considère le chiffre minime
« des dégrèvements alloués à titre purement gracieux
« (860.000 francs en 1908). »

« En résumé, aucun abus ne paraît exister du chef de
« l'application par le service des lois et règlements exis-
« tants (1). »

(1) *R.S.L.F.* 1910, p. 590-591.

Peut-être y a-t-il dans cette réponse du ministre des Finances un optimisme un peu béat. C'est ce que nous nous efforcerons d'établir, en suivant, pour notre étude, le plan même que nous suggère ce document, c'est-à-dire en examinant successivement les remises pour cause de disparition ou de diminution, en cours d'exercice, de la valeur de la matière imposée, et les remises pour cause d'indigence.

Là ne se bornera pas notre tâche. La commission du budget ne pouvait pas aller plus loin dans son enquête. Sa curiosité n'avait motif de s'exercer que sur des chiffres soumis à son examen. Or, le montant des transactions fiscales n'est pas de ceux-là : tandis que le chiffre des remises d'impôts directs figure au budget des dépenses, au titre des non-valeurs, le total des remises d'amendes fiscales n'apparaît nulle part. Tout au plus voit-on figurer au budget des recettes le chiffre approximatif, auquel atteindront les amendes fiscales recouvrées, calculé selon la règle de la pénultième année. Mais quelle est la proportion des dégrèvements, par rapport aux droits perçus, nul ne le sait. Les administrations fiscales ont leur secret ; leur comptabilité a son mystère. Ce secret, nous nous efforcerons de le violer ; ce mystère, nous chercherons à le pénétrer. Toutefois, dès à présent, nous pouvons signaler que les résultats de la méthode suivie en matière de transactions risquent d'être absolument déplorables.

En effet, les conséquences budgétaires des remises d'impôts directs sont limitées ; elles ne peuvent pas dépasser les disponibilités du fonds de non-valeurs (1). Or, ce fonds de

(1) Pourtant il se peut qu'en cours d'exercice, le fonds de non-
Simon

non-valeurs figurant, comme nous venons de le dire, au budget des dépenses, l'intérêt général ne saurait être atteint par une mauvaise répartition des faveurs administratives ; seuls, des intérêts privés pourraient être lésés pour ce motif.

Il en va tout autrement en matière de transactions fiscales. Du fait que les administrations compétentes ne sont pas enfermées dans les bornes d'un fonds spécial, pour les réductions d'amendes ou de droits en sus qu'elles accordent, il résulte que le montant des sommes qui évitent ainsi les caisses publiques demeure indéterminé ; il l'est d'autant plus que les chiffres, en ces matières, arrivent à varier énormément d'un exercice à l'autre : l'augmentation de certains droits de douane, par exemple, peut constituer une prime à la fraude et augmenter considérablement le nombre des délits constatés ; on voit dès lors à quel point l'évaluation des amendes à recouvrer, selon la règle de la pénultième année, présente d'incertitude et de danger. L'intérêt général, en

valeurs primitivement fixé apparaisse comme insuffisant ; des crédits supplémentaires sont alors nécessaires. Le législateur a du moins pris de grandes précautions, pour limiter à cet égard les pouvoirs du ministre des Finances et placer ses décisions sous le contrôle du parlement. La loi du 18 juillet 1892 (loi relative aux contributions directes et taxes y assimilées de l'exercice 1893), art. 29, dispose en effet : « Les crédits supplémentaires reconnus nécessaires, « dans le cours d'un exercice, pour assurer le service des dégrèvements et non-valeurs sur contributions directes et taxes y assimilées, pourront être ouverts par décrets contresignés par le « ministre des Finances ; toutefois ces décrets devront être soumis à la sanction du pouvoir législatif dans le délai d'un mois « lorsque les Chambres sont assemblées, ou, dans le cas contraire, « dans la première quinzaine de leur plus prochaine réunion ».

effet, peut être compromis par une indulgence excessive, plus encore que les intérêts particuliers. C'est que l'arbitraire administratif, inspiré par les influences politiques, apparaît ici comme particulièrement redoutable, et ses conséquences débordent naturellement du cadre des injustices particulières pour entrer dans celui des préjudices causés au Trésor.

Cette simple observation nous autorise à insister une fois encore sur la supériorité du procédé de la dépense publique par rapport à tous les autres procédés financiers. Il est manifeste, en effet, que l'inscription au budget des dépenses d'un crédit spécial pour les transactions fiscales, permettrait d'en déterminer à l'avance les conséquences budgétaires et d'éviter les inconvénients que nous venons de signaler. Un examen attentif des transactions fiscales nous permettra de donner à cette opinion une démonstration plus approfondie (1).

(1) Pour être complet, après avoir étudié les remises d'impôts directs sous leurs deux formes et les transactions fiscales, nous examinerons rapidement quelques remises de créances publiques de pratique courante quoique d'illégalité certaine, et nous consacrerons un appendice aux remises gracieuses consenties par les préfets ou le Président de la République aux agents chargés de percevoir l'impôt ou d'acquitter les dettes de l'Etat.

CHAPITRE PREMIER

LES REMISES D'IMPÔTS DIRECTS

La nécessité des remises et des modérations n'a jamais été discutée. A l'heure même où ils interdisaient les transactions en matière fiscale, les membres de la Constituante organisaient pratiquement le service des dégrèvements d'impôts directs. Le décret du 13 janvier 1791 (1), sur la contribution mobilière, art. 6, disposait : « Il sera établi un « fonds pour remplacer les non-valeurs résultant soit des « décharges et réductions qui auront été prononcées, soit des « remises ou modérations que les accidents fortuits mettront « dans le cas d'accorder ». Et l'article 7 ajoutait : « Ce fonds « ne pourra être détourné de sa destination ; il sera pris sur « la contribution mobilière et partagé en deux portions, dont « l'une sera confiée à l'administration de chaque département « et l'autre restera à la disposition de la législature ». Une instruction de l'Assemblée nationale faisait suite au décret et permettait d'apprécier avec exactitude les intentions des

(1) Ce texte et les suivants ont été pris, sauf indications contraires, dans le recueil Duvergier.

législateurs. « Ces articles », y pouvait-on lire à propos des textes que nous venons de citer, « sont encore une conséquence de la fixation de la contribution mobilière. Il faut « un fonds de non-valeurs pour suppléer aux réductions que « pourront opérer des réclamations fondées ; autrement la « somme fixe affectée aux dépenses publiques ne serait pas « toujours versée au Trésor, et le déficit pourrait produire de « fâcheux inconvénients ».

« Quant à la disposition du fonds des non-valeurs, attribuée partie aux départements, partie à la législature, elle « ne présente que des vues de justice. Tous les Français « forment un peuple de frères ; ils se doivent tous des secours mutuels ; et, lorsqu'un département aura tellement « souffert que son fonds de non-valeurs ne pourra lui suffire, « il trouvera auprès de la législature une ressource dans les « fonds communs. »

Dès lors les principes généraux sont posés ; nous les retrouverons à peine corrigés dans tous les décrets et lois subséquents. C'est en s'en inspirant qu'un texte fondamental pour nous, l'arrêté du 24 floréal an VIII relatif aux réclamations en matière de contributions, indiquera la marche à suivre pour l'instruction des remises et spécifiera la proportion dans laquelle elles pourront être accueillies. Cet arrêté ne consacre pas moins d'un titre entier et de six articles aux remises et modérations, encore qu'il ne s'agisse que des remises et modérations pour pertes (1). Certes nous ne nions

(1) Arrêté du 24 floréal, an VIII, relatif aux réclamations en matière de contributions, titre II, Remises et modérations.

pas que la série de ces prescriptions soit intéressante à connaître ; mais elle n'était en somme qu'une sorte de codifica-

« Article 24) Lorsque, par des événements extraordinaires, un contribuable aura éprouvé des pertes, il remettra sa pétition au sous-préfet, qui la renverra au contrôleur de l'arrondissement.

« 25) Le contrôleur se transportera sur les lieux, vérifiera, en présence du maire, les faits, et constatera la quotité de la perte des revenus fonciers ou des facultés mobilières du réclamant, et en dressera un procès-verbal qu'il enverra au sous-préfet : celui-ci le fera parvenir, avec son avis, au préfet, qui prendra l'avis du directeur des contributions.

« 26) Lorsqu'une commune aura éprouvé des pertes de revenus par des événements extraordinaires, elle remettra aussi sa pétition au sous-préfet, lequel nommera des commissaires pour vérifier, en présence du maire, conjointement avec le contrôleur de l'arrondissement, les faits et la quotité des pertes.

« 27) Le contrôleur dressera un procès-verbal de la vérification, l'enverra au sous-préfet, qui le fera passer, avec son avis, au préfet, lequel prendra l'avis du directeur des contributions.

« 28) Le préfet réunira les différentes demandes qui lui auront été faites, dans le cours de l'année, en remises et modérations ; et l'année expirée, il fera entre les contribuables ou les communes dont les réclamations auront été reconnues justes et fondées, la distribution des sommes qu'il pourra accorder d'après la portion des fonds de non-valeurs, mis à sa disposition pour cet objet. Cet état de distribution sera communiqué par le préfet au conseil général du département.

« 29) Sur cinq centimes imposés additionnellement aux deux contributions foncière et personnelle, moitié est à la disposition du préfet de chaque département, pour être employée aux remises et modérations conformément à l'article précédent.

« L'autre moitié restera à la disposition du Gouvernement, et est destiné : 1^o à accorder des suppléments de fonds à ceux des départements auxquels le maximum des centimes additionnels ne suffirait pas pour faire face à leur dépense ; 2^o à accorder des remises et modérations aux arrondissements et aux départements qui éprouveraient des accidents majeurs. »

tion de règles consacrées déjà par la pratique. Ce qui nous importe avant tout, c'est la différenciation désormais définitive des décharges et des remises, qui, elle, répondait vraiment à un besoin : la lettre du ministre des Finances aux préfets, en date du 26 prairial an VIII (1), est là pour en témoigner.

« Quatre différentes demandes, y lit-on, peuvent être formées en matière de contributions directes : la demande en décharge et celle en réduction, la demande en remise et celle en modération.

« Lorsqu'un contribuable a été taxé pour un bien ou des facultés qu'il n'a pas, ou dans une commune où il n'est ni habitant, ni propriétaire, il a droit à une décharge.

« Si sa cote établie dans le rôle où elle doit l'être est trop forte, il a droit à une réduction.

« Si, justement taxé dans le principe, il perd en totalité les revenus ou les facultés, objets de la taxe, il a droit à une remise.

« Enfin, s'il ne perd qu'une partie de ces revenus ou facultés, il n'a droit qu'à une modération.

« La décharge et la réduction sont de justice rigoureuse ; quand elles sont dues, elles ne peuvent être refusées.

« La remise et la modération tiennent plus à l'humanité et à la bienfaisance qu'à la justice distributive ; et la quotité

(1) Lettre du ministre des Finances aux préfets sur l'exécution de l'arrêté du 24 floréal an VIII (partie des remises et modérations), du 26 prairial an VIII.

« de l'allègement peut être subordonnée à la latitude du fonds
« de non-valeurs destiné à y pourvoir.

*« Il était important de bien définir ces différentes espèces
« de réclamations que l'on confond assez souvent ».*

Le Ministre poursuivait en commentant la procédure à suivre pour l'examen des demandes en remises et en modérations, procédure essentiellement administrative (1). Puis, à propos de la solution qu'il convenait d'apporter à ces pétitions, il insistait sur ce fait que la latitude du fonds de non-valeurs devait servir de guide aux préfets. « La décision
« dépendant... non seulement de la quotité de la perte, mais
« encore de la latitude du fonds de non-valeurs, vous n'avez
« point à vous occuper de l'examen de chaque rapport isolément. Mais, à la fin de l'année, lorsque le directeur aura
« fait ses rapports sur toutes les pétitions, vous les réunirez ;
« et, comparant la masse des remises ou modérations, qu'il
« vous paraîtra juste d'accorder avec le montant du fonds de

(1) « La marche pour l'examen des demandes en remises et modérations, est à peu près la même que celle pour les décharges et réductions : les pétitions doivent être également adressées au sous-préfet. Le sous-préfet les renvoie au contrôleur, qui vérifie les faits en présence du maire, et en dresse procès-verbal.

« Ce procès-verbal doit présenter d'abord le détail des revenus ou facultés du réclamant, la nature de l'événement éprouvé par le contribuable ; tel que grêle, inondation, incendie, non-location de maison, pour la contribution foncière ; diminution de loyer, cessation de commerce, etc., pour la contribution personnelle. Ce procès-verbal doit énoncer ensuite la quotité de la perte.

« Ce procès-verbal, signé du maire et du contrôleur, vous sera adressé par le sous-préfet avec son avis ; vous communiquerez le tout au directeur qui vous fera son rapport. »

« non-valeurs, vous réglerez votre distribution en conséquence, et vous expédiez une ordonnance pour chaque réclamant... »

Ce sont encore là, dans l'ensemble, les règles actuellement en usage. A noter cependant que l'arrêté du 24 floréal et la lettre du 26 prairial an VIII semblent apporter une double limitation aux remises et modérations. D'une part, il appert de ces documents que les contributions foncière et mobilière sont seules visées ; faut-il en conclure que pour l'impôt des patentes et pour celui des portes et fenêtres, on ne concevait pas à cette époque la possibilité d'accorder des remises ou modérations ? De l'autre, ainsi que nous l'indiquions déjà tout à l'heure, la seule hypothèse, dans laquelle l'arrêté paraît autoriser les remises, est celle des pertes subies ; de son côté la lettre du ministre des Finances, en énumérant un certain nombre de cas susceptibles de justifier une faveur de ce genre, souligne encore cette conception. Doit-on admettre, en conséquence, qu'en l'an VIII on ignorait encore les remises pour indigence ?

A la première question nous répondrons sans hésiter par la négative. Les dispositions de l'arrêté du 24 floréal an VIII sont applicables aux réclamations en matière de portes et fenêtres et de patentes. Ce n'est pas là une affirmation dénuée de fondement : la loi du 13 floréal an X lui donne la confirmation la plus catégorique (1).

(1) *Loi du 13 floréal an X*, sur les contributions foncière, personnelle, somptuaire et mobilière de l'an XI :

« Titre II : Contributions des portes et fenêtres, art. 22... Le mon-

Nous serons également affirmatif en ce qui concerne le second point d'interrogation. Personnellement, en effet, nous croyons au maintien traditionnel des remises pour indigence. Là où il n'y a rien, le souverain, roi ou peuple, perd ses droits. C'est là un de ces préceptes coutumiers, qui a d'autant moins besoin de confirmation légale, que la détermination de l'indigence est plus éminemment personnelle. L'indigence est une question de fait ; on ne peut préciser à l'avance les cas susceptibles de l'impliquer. L'indigence, souvent, cherche à se dissimuler ; elle apparaît comme un tare à beaucoup de ceux qui en souffrent ; ils ne l'avouent qu'à la dernière extrémité. Va-t-on les humilier à l'avance, en s'efforçant administrativement de classer l'indigence en catégories ? Au malheureux qui viendra, tout honteux, avouer qu'il a faim et ne peut guère songer à payer ses impositions, répondra-t-on : « Voyons, êtes-vous un indigent de la première ou « de la quatrième classe ? » A supposer que son infortune, si intéressante soit-elle, ne rentre pas exactement dans une des définitions légales, lui opposera-t-on de ce fait une fin de non-recevoir ? Il suffit de poser la question pour la résoudre. Puisqu'en l'an VIII on proclamait déjà que les remises et modérations tenaient plus à l'humanité et à la bienfaisance qu'à la justice distributive, il est impossible que les indigents n'en

« tant des remises et modérations sera pris sur les fonds de dé-
« grèvement et de non valeurs :

« *Titre III : Contribution des patentes, art. 25...* Les réclama-
« tions qui auront lieu seront faites, présentées et jugées comme
« celles qui concernent les contributions directes. »

aient pas eu leur part. Sans doute procédait-on alors comme aujourd'hui à une enquête discrète, avant d'accueillir une demande de remise fondée sur une détresse passagère (1). Et cela tombait à ce point sous le sens qu'un texte spécial a paru inutile pour affirmer la survivance d'un usage indispensable.

Au reste telle est bien l'interprétation de la direction des contributions directes elle-même, qui invoque l'instruction ministérielle du 26 prairial an VIII, lorsqu'il s'agit de justifier la pratique des remises pour indigence (2). Il y a donc des cas où l'esprit d'un texte l'emporte sur la lettre, même pour l'administration ; ici nous ne pouvons que nous en réjouir.

Examinons, maintenant, après ce bref préambule historique, ce que sont devenues depuis un siècle, les deux sortes de remises d'impôts directs.

(1) Cela ressort jusqu'à un certain point d'un *arrêté du 6 messidor an X*, « relatif à la manière de constater l'insolvabilité ou l'absence des redevables du Trésor public », ainsi conçu : « *art. 1^{er}*. L'insolvabilité ou l'absence des redevables du Trésor public seront constatées ou par des procès-verbaux, soit de perquisition, soit de carence, dressés par des huissiers, ou par des certificats délivrés, sous leur responsabilité, par les maires et adjoints des communes de leur résidence ou de leur dernier domicile. *Art. 2* : Ces certificats seront visés par les préfets pour l'arrondissement du chef-lieu, et par les sous-préfets pour les autres arrondissements... »

(2) *Instruction générale sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assimilées du 29 janvier 1898, art. 13, § 3...* « ...Enfin, ils (les contribuables) peuvent solliciter le dégrèvement à titre gracieux de tout ou partie de leur cotisation pour cause de gêne ou d'indigence (instruction ministérielle du 26 prairial, an VIII). »

I

Au moment de la rédaction des matrices, qui serviront à établir les rôles nominatifs d'impôts directs, le montant des quote-parts individuelles est déterminé d'après la valeur au 1^{er} janvier de la matière imposable. Si, d'un exercice à l'autre, cette valeur avait disparu ou se trouvait diminuée pour un motif quelconque, à l'insu de l'administration, le contribuable aurait le droit de réclamer au conseil de préfecture la décharge ou la réduction de sa cote. Si cette disparition ou cette diminution de valeur se produisait, pour une cause identique, en cours d'exercice, ce n'est plus une décharge ou une réduction que le contribuable lésé serait en droit d'exiger ; il pourrait seulement solliciter de l'administration la remise ou la modération de son imposition. Les deux hypothèses ne diffèrent donc que par une question d'époque. De part et d'autre les cas de pertes peuvent être également prévus à l'avance et soigneusement définis ; toute incertitude se trouve dès l'abord écartée, mais, suivant le moment auquel l'événement qui lui préjudicie sera survenu, le contribuable aura ou non un droit acquis à la diminution des charges fiscales qui pèsent sur lui.

On comprend que, mis en face de pareilles analogies, les intéressés (contribuables ou administration) aient parfois confondu décharges et remises, réductions et modérations. Il a fallu des arrêts du Conseil d'Etat, des circulaires du direc-

teur général des contributions directes, des décisions du ministre des Finances pour apporter quelque clarté en la matière (1).

On comprend aussi que le législateur ait eu peine à admettre que l'administration, dans des cas identiques, pût accueillir différemment des demandes également motivées, et que le droit de l'un devint une faveur pour l'autre ; on s'explique de la sorte qu'à un moment donné il se soit efforcé de réduire au minimum les inconvénients d'un système apparemment injuste. C'était surtout dans les agglomérations importantes, que la latitude insuffisante du fonds de non-valeurs obligeait de rejeter les demandes en remises fondées, en particulier, sur l'inhabitation des maisons réservées à la location. L'article 5 de la loi du 28 juin 1833 (2) décida : « Dans les villes de vingt mille âmes et au-dessus, et lorsque

(1) Voir, par exemple, *la circulaire n° 202* du directeur général des contributions directes aux préfets et directeurs, en date du 9 avril 1849, qui, en application d'un *arrêt du Conseil d'Etat du 22 juin 1848*, déclare que les demandes en dégrèvement pour destruction accidentelle de propriétés bâties postérieurement à l'ouverture de l'exercice, sont des demandes en remises et en modérations, sur lesquelles il appartient au préfet de statuer sous l'autorité du ministre des Finances.

Même solution pour les demandes en dégrèvement des contributions foncières et des portes et fenêtres, lorsqu'elles concernent des maisons démolies en cours d'exercice (*décision du 5 janvier 1858*, Delgutte, B.C.D., 1858, p. 252), et lorsqu'elles sont motivées par le chômage d'une usine en cours d'exercice (*décision du 5 janvier 1858*, Jobier c. *Conseil préfecture Allier*, B.C.D., 1858, p. 255).

(2) *Loi portant fixation du budget des recettes de l'exercice 1834.*

« les conseils municipaux en auront formé la demande, les
« vacances, pendant un trimestre au moins, de tout où
« partie des maisons dont les propriétaires ne sont pas dans
« l'usage de se réserver la jouissance, pourront, en cas d'in-
« suffisance des sommes allouées sur le fonds de non-valeurs,
« donner lieu au dégrèvement de la portion d'impôt afférente
« au revenu perdu. Ces dégrèvements seront prononcés par
« les conseils de préfecture à titre de décharges et réduc-
« tions, et réimposés au rôle foncier de l'année qui suivra
« la décision (1) ». C'était consacrer légalement une confusion

(1) Le projet de loi était beaucoup plus hardi : il prévoyait que la disposition s'appliquerait à toutes les localités sans que la demande des conseils municipaux fût nécessaire. Ce fut la Commission de la Chambre des députés qui introduisit et fit accepter une double restriction à la rédaction primitive. Peut-être ne sera-t-il pas mauvais de citer ici une note de Duvergier (tome XXXIII, p. 261, note 3) qui jette une vive lueur sur les origines et les conséquences de ce texte.
« Entre le fonds de non-valeur et le fonds de réimposition, il y a
« une différence remarquable : le fonds de non-valeur est pris sur
« les fonds généraux de l'Etat, et le fonds de réimposition est, au
« contraire, formé par les contributions de la commune seulement.
« C'est une grâce qu'on reçoit du premier ; c'est un droit qu'on
« exerce sur le second. Pour les non-valeurs, c'est l'équité adminis-
« trative qui prononce, calculant les besoins et les ressources. Pour
« les réimpositions, il y a une instance contentieuse et judiciaire
« qui doit accorder tout ce qui est dû, et décider, non pas au nom
« de l'équité, mais au nom de la justice.

« Malgré le texte formel de la loi de 1807, l'usage s'est introduit
« dans quelques villes, et notamment à Paris, de procéder par voie
« de réimposition pour les pertes de revenus résultant de vacances
« de loyers. On a employé ce mode à raison de l'insuffisance du
« fonds de non-valeurs, la convenance administrative l'ayant em-
« porté sur la légalité. Le Conseil d'Etat s'est prononcé en sens con-

que l'usage avait fini par introduire dans plusieurs villés, mais que le Copseil d'Etat avait maintes fois condamnée. C'était aussi, au grand désespoir des agents chargés d'examiner les demandes, augmenter les difficultés d'interprétation de plusieurs textes déjà fort compliqués. Malgré les efforts conciliants des ministres des Finances eux-mêmes (1),

« traire, et a condamné l'usage qui dérogeait à la loi. Le présent
« article (art. 5 de la loi du 28 juin 1833) a pour objet de mettre, a
« dit M. le rapporteur, la légalité en harmonie avec la pratique ; il
« autorise, en effet, la réimposition que la loi de 1807 ne permettait
« pas, et dont l'administration avait introduit l'usage. »

(1) *Circulaire n° 113* du directeur général des contributions directes, Laurence, aux directeurs départementaux, 16 février 1846 :
« Les dispositions de l'article 38 de la loi du 15 septembre 1807 et
« de l'article 5 de la loi du 28 juin 1833, relatives aux vacances de
« maisons, n'ont pas été jusqu'ici interprétées partout de la même
« manière. En ce qui concerne la loi du 15 septembre 1807, dans
« certains départements on n'admettait les demandes en remise ou
« modération qu'autant que les maisons étaient restées inhabitées
« en totalité pendant toute l'année ; tandis que, dans d'autres, on
« accordait des dégrèvements lors même que l'inhabitation n'avait
« duré qu'une partie de l'année ou n'avait affecté qu'une partie des
« bâtiments. A l'égard de la loi du 28 juin 1833, certaines villes de
« 20.000 âmes et au-dessus réimposaient la totalité des dégrève-
« ments accordés ; dans d'autres, les dégrèvements étaient réglés
« d'après la latitude que présentait le fonds de non-valeurs ; quelques-
« unes réimposaient la portion d'impôt qui n'avait pu être couverte
« par ce même fonds.

« Aux termes d'une décision rendue par M. le ministre des Fi-
« nances, le 14 mai 1845, les dispositions ci-dessus devront désor-
« mais être appliquées partout dans le sens le plus large et le plus
« favorable aux imposés. Les expressions de l'art. 38 de la loi du
« 15 septembre 1807, perte totale ou partielle du revenu d'une
« année, s'entendront des pertes occasionnées par la vacance tri-
« mestrielle, comme par la vacance annuelle, ainsi que des pertes

les inconvénients de la réforme subsistèrent à ce point que, tout en la maintenant, on s'efforça de découvrir un autre remède, pourvu cette fois d'une réelle efficacité, et d'application pratique ; on pensa l'avoir trouvé, lorsqu'en 1853 on augmenta le fonds commun de non-valeurs (1).

« résultant de l'inhabitation partielle, comme de l'inhabitation
« totale des maisons dont les propriétaires ne sont pas dans
« l'usage de se réserver la jouissance. L'article 5 de la loi du
« 28 juin 1833 sera également entendu et appliqué dans ce sens
« que les dégrèvements prononcés pour vacances annuelles
« ou trimestrielles, totales ou partielles, dans les villes de
« 20.000 âmes et au-dessus, sont imputables sur le fonds de
« non-valeurs, sauf, en cas d'insuffisance de ce fonds, et
« lorsque les conseils municipaux en ont formé la demande, à ré-
« imposer la différence à titre de décharges ou réductions pro-
« noncées par les conseils de préfecture.

« En conséquence, les directeurs des contributions directes de-
« vront désormais soumettre à MM. les préfets toutes les demandes
« en remise ou modération pour cause de vacance de maison,
« ainsi que de chômage de manufacture ou d'usine, dans toutes les
« villes et communes indistinctement, et comprendre ensuite le
« montant des dégrèvements prononcés dans l'état des pertes et
« besoins qu'ils transmettent au ministère des Finances, en fin
« d'année, pour la distribution générale du fonds commun de non-
« valeurs. Lorsque MM. les préfets auront distribué les sommes
« mises à leur disposition, les demandes relatives aux vacances de
« maisons dans les villes de 20.000 âmes et au-dessus, qui auront
« voté la réimposition, seront mises sous les yeux des conseils de
« préfecture, et la portion d'impôt qui n'aura pas été couverte par
« le fonds de non-valeurs sera réimposé dans le rôle de ces villes,
« lorsque les conseils de préfecture auront rendu les décisions né-
« cessaires. »

(1) *Circulaire n° 321, du 18 mai 1854* (le directeur général des contributions directes, Vandal, aux directeurs) : «...Ce fonds ayant, à partir de 1853, été augmenté du produit des centimes ajoutés

Il n'en reste pas moins que le système ancien existe aujourd'hui encore, en partie tout au moins, même en ce qui concerne les pertes de valeur locative ; il faut noter, en effet, que la pratique a toujours fait une différence entre le préjudice provenant de l'inhabitation d'une maison de rapport ou du chômage d'une usine, et les lésions éprouvées pour toute autre cause. Les critiques ont toujours été beaucoup plus vives en ce qui concerne la première catégorie. C'est que la perte y apparaît plus tangible et d'évaluation plus facile : selon la durée de l'inhabitation ou du chômage, on connaît immédiatement le manque à gagner du propriétaire. La précision est telle ici, qu'on a vraiment peine à comprendre pourquoi le droit du contribuable atteint, à obtenir un dégrèvement correspondant, n'est pas toujours le même. Au contraire, l'appréciation du dommage, en n'importe quelle autre circonstance, demeure essentiellement relative, à moins qu'un cataclysme n'ait entièrement détruit la matière imposable, et, dans ces conditions, l'inégalité de traitement est naturellement moins choquante.

Nous conformant à l'usage (1), nous étudierons successi-

« au montant des impositions départementales et communales, il y
« a lieu d'espérer qu'il suffira, désormais, pour couvrir la totalité
« des dégrèvements afférents aux pertes de chaque année... »

(1) Usage qui s'est d'ailleurs imposé à l'administration elle-même. Il suffit, pour s'en assurer, de se reporter à l'*Instruction générale sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assimilées*, du 29 janvier 1898. On peut y constater que les articles 11 et 12 sont consacrés aux remises pour pertes, tandis que l'article 13 prévoit, au contraire, les remises motivées par les vacances

vement, en deux paragraphes, les remises justifiées par des vacances de maisons ou des chômages d'usines, et celles qui se fondent sur toute autre perte subie.

§ 1. — *Remises pour vacances de maisons
ou chômages d'usines.*

Entre l'an VII et l'époque actuelle, si l'on en excepte, sous Louis-Philippe et Napoléon III, une période d'extrême indulgence pour les propriétaires, la législation sur les remises en matière de vacances de maisons et de chômages d'usines, s'est montrée de plus en plus restrictive.

La loi du 3 frimaire an VII, relative à la répartition, à l'assiette et au recouvrement de la contribution foncière, dans son *article 84*, admet le principe d'une réduction d'impôt, dans le cas qui nous occupe. « Les maisons qui auront été inhabitées pendant toute l'année, à partir du « 1^{er} vendémiaire, seront cotisées seulement à raison du « terrain qu'elles enlèvent à la culture, évalué sur le pied « des meilleures terres labourables de la commune. » *L'article 38 de la loi de finances du 15 septembre 1807* précise quelque peu le mécanisme des dégrèvements. « Les propriétaires des propriétés bâties continueront d'être admis à se « pourvoir en décharge ou en réduction, dans le cas de sur- « taxe ou de destruction totale ou partielle de leurs bâti-

de maisons et les chômages d'usines, et que cette distinction subsiste tout au long de l'Instruction.

« ments, et en remise ou modération dans le cas de la perte
« totale ou partielle de leur revenu d'une année. Le montant
« des décharges et réductions continuera d'être réimposé
« pour la partie qui ne se trouverait pas couverte par la
« portion du fonds de non-valeur qui n'aurait pas été con-
« sommée en remises et modérations. »

Nous avons vu que la *loi du 28 juin 1833*, dans son *article 5*, permettait aux conseils municipaux des villes de plus de 20.000 âmes de suppléer à l'insuffisance du fonds de non-valeurs par la transformation factice des remises et modérations en décharges et réductions susceptibles d'être réimposées. En conséquence, l'*Instruction générale sur le service et la comptabilité, du 20 juin 1859, article 124*, résumait ainsi les règles applicables alors à notre matière.

« Les vacances de maisons destinées à la location, ainsi que
« les chômages d'usines d'une durée de trois mois au moins,
« donnent également aux propriétaires droit à des dégrève-
« ments pour la contribution foncière et la contribution des
« portes et fenêtres. Les dégrèvements fonciers accordés
« pour vacances totales ou partielles doivent, comme les
« autres dégrèvements relatifs aux autres natures de pertes
« de revenu, être imputés sur le fonds de non-valeurs, et
« participer à la distribution, au prorata seulement des
« sommes mises à la disposition des préfets. Mais, dans les
« villes de 20.000 âmes et au-dessus, les vacances de
« maisons peuvent, en cas d'insuffisance des sommes
« allouées sur le fonds de non-valeurs, et lorsque les con-
« seils municipaux en ont fait la demande, donner lieu au

« dégrèvement intégral de la portion d'impôt afférente au re-
« venu perdu. Ces dégrèvements sont prononcés par les
« conseils de préfecture, à titre de décharge et réduction ; le
« montant en est réimposé au rôle foncier de l'année qui suit
« la décision. Les dégrèvements relatifs aux portes et fenêtres
« sont imputés sur le fonds de non-valeurs... »

On pouvait s'étonner que cette législation favorable ne s'étendît pas aux propriétaires de fermes. Pour les propriétaires urbains, décharges ou remises en cas d'inhabitation de leurs maisons de rapport ; pour les propriétaires ruraux, dans la même hypothèse, aucune atténuation de cote. Il fallait faire disparaître cette anomalie et, de deux choses l'une, ou assimiler les propriétaires de fermes aux propriétaires de maisons de rapport en leur étendant les concessions légales, ou supprimer le régime de faveur de ces derniers, et traiter les uns et les autres avec la même rigueur.

Le premier système était difficilement applicable en face de budgets de plus en plus voraces. On songea donc à recourir au second. Lors de la discussion du budget de 1885, M. Brialou proposa donc de supprimer purement et simplement les remises et modérations pour vacances d'appartements et la Chambre se rallia à son amendement, très net et très catégorique. « A partir du 1^{er} janvier 1886, aucune
« remise ou modération ne sera accordée pour vacance
« d'appartement. » Mais le Sénat, plus timoré, n'osa pas revenir aussi complètement sur un état de choses consacré par un long usage ; il adopta donc une nouvelle rédaction proposée par M. de Versigny. Ce texte, finalement accepté

par la Chambre, devint l'article 35 de la loi de finances du 8 août 1885. « A partir du 1^{er} janvier 1886, les vacances de
« maisons, ou de parties de maisons ne donneront lieu à
« remise ou modération d'impôt foncier que lorsque l'inha-
« bitation aura duré une année au moins. Toutes les dispo-
« sitions antérieures, contraires au présent article, sont
« abrogées. »

Quelle était l'exacte portée de l'article 35 ? Une circulaire du directeur général des contributions directes, Boutin (1), vint l'indiquer à tous les intéressés. « En conséquence du dit
« article, y lisait-on, les propriétaires de maisons ne seront
« plus fondés à réclamer le dégrèvement de l'impôt foncier
« en cas de vacances totales ou partielles de leurs immeubles,
« lorsque l'inhabitation n'aura pas duré douze mois consé-
« cutifs. Mais il ressort du texte précité que cette restriction
« n'est applicable ni en matière de contributions des portes
« et fenêtres, ni en ce qui concerne la contribution foncière
« des établissements industriels. Les propriétaires seront
« dès lors admissibles à réclamer, comme par le passé, la
« remise de la contribution afférente aux ouvertures des
« maisons ou des parties de maisons demeurées vacantes
« pendant moins d'un an. De même pour les établissements
« industriels, un chômage d'une durée inférieure à une année
« continuera de donner lieu à la remise de l'impôt foncier
« portant sur les locaux vacants. Sur ces deux points, il
« n'est rien innové par l'article 35 de la loi précitée. Il est

(1) *Circulaire n° 674 du 30 septembre 1885.*

« également à noter que, dans le cas où une maison resterait
« vacante, en tout ou en partie, pendant plus d'une année,
« la remise de l'impôt foncier devrait être accordée pour la
« période d'inhabitation qui dépasserait l'année, alors que
« cette période elle-même serait inférieure à douze mois.
« Quant aux prescriptions réglementaires relatives tant aux
« conditions de nature à justifier les remises d'impôt, qu'à
« la présentation, à l'instruction et au jugement des réclama-
« tions pour vacances de maisons ou pour chômages d'éta-
« blissements industriels, elles sont maintenues sans aucune
« modification. »

L'état actuel de la législation étant ainsi précisé, examinons maintenant quels sont les cas dans lesquels une demande de remise ou de modération, pour cause de vacance ou de chômage, aurait des chances d'être accueillie.

L'article 34 de la loi du 3 frimaire an VII parle d'inhabitation pendant une année au moins et ne précise pas davantage. Est-ce à dire qu'il suffit à un propriétaire d'avoir une de ses maisons vides pour pouvoir à juste titre solliciter une remise des impôts afférents à cet immeuble ? L'administration a toujours pensé que le fait seul de l'inhabitation était insuffisant pour motiver un dégrèvement et que la disposition de la loi ne devait pas s'appliquer aux maisons dont les propriétaires se réservent la jouissance : en effet, qu'ils y habitent ou non, peu importe ; l'inhabitation ne leur occasionne aucune perte de revenu. C'est ce principe que le comte de Chabrol rappelait aux préfets dans une circulaire du 1^{er} mars 1830 : il ne peut y avoir remise pour cause

d'inhabitation, précisait-il, que pour les maisons qu'on est dans l'usage de louer. Cette façon de voir, confirmée par le Conseil d'Etat (1), n'est plus contestée aujourd'hui. Il faut, pour que la remise soit possible, que la perte de revenu subie par le propriétaire soit entièrement indépendante de sa volonté.

Il est permis de se demander si la même conception est applicable aux chômages d'usines, si l'on peut, par conséquent, opposer au propriétaire d'une usine en chômage, qui a introduit pour ce motif une demande en remise des contributions foncières (propriétés bâties) et des portes et fenêtres, le fait que l'établissement visé dans sa réclamation n'est pas destiné à la location. Le problème n'a pas encore été résolu en pratique. Mais il peut sembler rigoureux d'appliquer strictement à ce cas spécial la règle en vigueur dans la précédente hypothèse. Voici, par exemple, un industriel qui se trouve, à la suite d'une crise économique, dans la nécessité

(1) Cf. dans *B.C.D.* 1832 p. 172-176, trois ordonnances de Louis-Philippe en date de Paris 10 juillet 1832 prises sur le rapport du comité de législation et de justice administratives et annulant trois arrêtés du conseil de préfecture du Pas-de-Calais. Deux de ces arrêtés avaient accordé des remises abusives à M^{me} de Wilman, marquise de Pressy, et à M. Lericque Derocourt, qui n'avaient pas habité en 1830 *leurs châteaux* de Wilman et de Ruit. Le troisième avait refusé à Augustin Boisleux, agriculteur, une remise légitime pour inhabitation en 1830 d'une maison sise à Wancourt, où lui-même habitait. Voici l'un des considérants de l'ordonnance qui cassait cet arrêté : « Considérant que le sieur Boisleux habite en la commune de Wancourt et que la maison dont il s'agit est sise en la même commune ; que, dès lors, on ne peut * supposer qu'il s'en réserve la jouissance... »

de fermer momentanément son usine, sous peine de travailler à perte ; on irait incontestablement à l'encontre de l'esprit de la loi, en lui refusant la remise ou la modération des contributions foncières et des portes et fenêtres imposées sur cet établissement. En conséquence il suffira, pour que la remise devienne possible, que le propriétaire puisse prouver : 1° que le chômage est effectif et complet, 2° qu'il n'en est nullement responsable (1). Ces deux conditions une fois remplies, la demande de dégrèvement sera utilement examinée, si elle a été présentée dans les délais et formes voulus,

Ces délais n'ont pas toujours été exactement déterminés. En 1826, Villèle, alors ministre des Finances, indiquait aux préfets que les demandes en remise et modération pouvaient, au contraire des demandes en décharge et réduction, être admises à toute époque de l'année courante ; « il est à désirer », ajoutait-il, il est vrai, « pour faciliter la vérification des pertes, que les pétitions soient présentées dans les quinze jours qui suivent les dommages éprouvés » (2). En 1844, une circulaire de la direction des contributions directes transformait en obligation, le simple vœu de Villèle. « D'après les instructions en vigueur, y pouvait-on lire, les demandes en dégrèvement pour vacance des maisons pendant une année doivent, sous peine de déchéance, être présentées avant le 1^{er} octobre (3) ; cette règle n'a pas paru devoir

(1) *B.C.D.*. 1909 p. 88 et 89.

(2) *Circulaire ministérielle du 22 décembre 1826.*

(3) Ce système intermédiaire est celui auquel se rapporte une

« être maintenue. Il n'était pas régulier d'admettre des
« demandes pour vacance d'une année, avant que l'année
« fût expirée, et comme, d'un autre côté, il n'était pas possible
« d'adopter le 1^{er} janvier comme terme de rigueur, attendu
« que, dans certaines localités, l'année financière ne coïn-
« cide pas avec l'année locative, le ministre a décidé qu'à
« l'avenir les demandes en dégrèvement pour vacance de
« maisons seront admises à toute époque, pourvu qu'elles
« soient présentées dans les quinze jours qui suivront l'année
« d'inhabitation (1)... » C'est le système qui s'applique
encore actuellement.

L'art. 50 de l'instruction générale du 29 janvier 1898,
sur les réclamations en matière de contributions directes et
de taxes y assimilées, dit, en effet, que « les réclamations pour
« vacance de maisons ou pour chômage d'usines doivent
« être produites dans les quinze jours ayant suivi soit la ces-
« sation de la vacance ou du chômage, soit l'expiration d'une
« année d'inoccupation » ; et l'article 51 ajoute que ce délai
est de rigueur (2) et qu'il appartient au ministre seul de re-

circulaire ministérielle, signée Humann, en date du 5 juin 1841, in-
sérée au B. C. D., 1841 p. 116-117.

(1) *Circulaire n° 47 du 31 août 1844.* Cette circulaire est signée
par Paul Bélesta, sous-directeur des contributions directes, chargé
de l'intérim de la direction générale. Elle spécifie que les délais ci-
dessus indiqués sont de rigueur.

(2) Aussi la *circulaire n° 288 du 17 janvier 1853*, prescrit-elle
l'enregistrement immédiat, à la préfecture ou à la sous-préfecture,
de toutes les demandes de remises, même irrégulières en la forme,
soit à cause de l'absence du timbre, soit par suite de l'oubli d'une
pièce nécessaire, au fur et à mesure de leur arrivée; car « ce n'est

lever de la déchéance les demandes reçues après son expiration (1).

Toute demande de remise pour vacance de maisons ou chômage d'usines, est passible du timbre, à moins qu'il ne

« qu'au moyen de cet enregistrement qu'il est possible de constater plus tard si la réclamation a ou n'a pas été présentée en « temps utile ».

La déchéance ne doit donc pas être opposée à une réclamation présentée en dehors du délai légal, mais qui n'est que la reproduction d'une demande antérieure enregistrée en temps utile à la sous-préfecture et renvoyée à son auteur pour être régularisée. C'est le motif pour lequel un *arrêt du Conseil d'Etat du 24 juin 1881*, casse un arrêté du conseil de préfecture d'Eure-et-Loir en date du 17 juin 1880, rejetant, pour cause de déchéance, la demande en décharge de sa patente sollicitée par le sieur Heurtebise, marchand de menue mercerie à la Saucelle (*B.C.D.*, 1884, p. 54). Ce que nous venons de dire de la demande en décharge s'applique dans les mêmes conditions à la demande en remise.

(1) *Instruction générale du 29 janvier 1898*, art. 65.

Dans le cas où un immeuble, ayant déjà donné lieu à l'allocation de remises ou modérations pour cause de vacance, continue à être inhabité ou à chômer, on s'est demandé si le propriétaire était admis à présenter à toute époque et pour une période quelconque de nouvelles demandes en dégrèvement, ou bien s'il devait attendre, pour les introduire, que les délais de trois ou douze mois, suivant les cas, soient expirés.

On a répondu par une distinction. Sans doute, a-t-on dit, l'article 80 § 3 de l'instruction générale du 29 janvier 1898 admet, en cas de prolongation de la vacance, le droit au dégrèvement pour la durée intégrale de cette prolongation, fût-elle inférieure à 3 ou 12 mois. Mais, aux termes de la décision ministérielle du 11 novembre 1904, cette disposition ne doit s'appliquer qu'au cas où la vacance vient à cesser au cours de l'une de ces périodes: dès l'instant que la vacance continue, le dégrèvement ne peut être demandé et obtenu que dans les conditions et pour les périodes visées par l'article 35 de la loi du 8 août 1885. Cf. *B. C. D.*, 1905, p. 30.

s'agisse de cotes inférieures à 30 francs (1). On a observé, en effet, fort justement que ces pétitions, lors même qu'elles étaient accueillies, motivaient seulement un dégrèvement tout à fait indépendant des facultés des contribuables ; qu'elles rentraient donc plutôt dans la catégorie des demandes en décharge ou en réduction ; c'est pourquoi on leur a appliqué le même régime qu'à ces dernières, avec d'autant plus de raison que la loi du 28 juin 1833, article 5, autorise à porter, dans certains cas (2), les demandes de l'espèce devant le conseil de préfecture (3).

Voici donc une demande régulière de remise ou modération pour vacance de maison ou chômage d'usine parvenue à qui de droit, dans les délais voulus. Quel accueil va-t-on lui réserver ? La pétition, à peine arrivée à la préfecture où à la sous-préfecture est enregistrée à la date de sa réception (4). Si elle a été adressée à la sous-préfecture, elle est transmise avec les demandes analogues par le sous-préfet au préfet ; celui-ci les envoie toutes au directeur départemental des contributions directes, qui fait procéder sur place à une enquête. Les contrôleurs des contributions directes commencent par s'assurer, dans chaque commune, que les pertes subies pour vacance de maisons ou chômage d'usines, ont

(1) *Instruction générale du 29 janvier 1898, art. 21, § 1.*

(2) Cf. *supra*, p. 110 et suiv.

(3) *Circulaire n° 507, du 14 février 1872.*

(4) *Instruction générale du 29 janvier 1898, art. 57. L'art. 58* ajoute : « Les demandes irrégulières en la forme sont renvoyées « aux réclamants pour être régularisées, mais sont enregistrées au-
« paravant et prennent date de la première réception ».

été indépendantes de la volonté des propriétaires. Si cette condition se trouve bien réalisée, ils ne doivent toutefois proposer de dégrèvement sur la contribution foncière que si l'inoccupation des maisons a été d'une année au moins, et le chômage des usines d'au moins un trimestre. Pour la contribution des portes et fenêtres, il suffira que la vacance ou le chômage ait été d'un trimestre (1). Dans le cas de prolongation de la vacance ou du chômage au delà du temps ci-dessus indiqué, le droit au dégrèvement est acquis en principe pour cette prolongation, même si elle est inférieure à deux ou à trois mois.

Le droit au dégrèvement ainsi établi, reste à en calculer le montant. La méthode employée a été de plus en plus simplifiée (2). A l'heure actuelle, elle consiste à reporter le point de départ de la vacance ou du chômage, au 1^{er} du mois où ils ont commencé ou du mois suivant, suivant que l'une des deux dates se rapproche davantage de la réalité, de telle sorte que les éléments de calcul représentent toujours des douzièmes de la cotisation en cause (3).

L'instruction individuelle des pétitions une fois achevée (4),

(1) *Circulaire n° 113 du 16 février 1846. Loi du 8 août 1885, art. 35. Circulaire n° 674 du 30 septembre 1885.*

(2) Voir la *circulaire n° 321 du 18 mai 1854, l'art. 80 § 4 de l'instruction générale du 29 janvier 1898* et les *circulaires n° 1116 du 21 décembre 1909 et 1131 du 19 novembre 1910*, dont la combinaison constitue le système en usage.

(3) Pour l'ensemble de la procédure, cf. *Instruction générale du 29 janvier 1898, art. 80.*

(4) L'usage d'états collectifs n'est autorisé qu'exceptionnellement. On lit, en effet, dans la *Circulaire n° 1131 du 19 novembre 1910* :

le directeur des contributions directes en communique le résultat au préfet, avec son avis. Celui-ci prend alors une décision, en tenant compte de la latitude du fonds de non-valeurs mis à sa disposition et de tous les éléments dont il dispose. Si la remise est refusée, le directeur en fait part au réclamant et lui fait connaître les motifs pour lesquels sa demande n'a pu être admise (1). Que les raisons invoquées ne lui paraissent pas concluantes, le pétitionnaire aura toujours la ressource de s'adresser au ministre des Finances et de lui demander de réformer la décision préfectorale, par laquelle il se prétend lésé. Si la remise, au contraire, est accordée, de deux choses l'une ; ou le directeur la trouve indiscutable et il n'a qu'à laisser expédier les ordonnances de dégrèvement, ou il estime que, pour un motif ou un autre, la décision qui l'accorde est susceptible d'être réformée ; il la défère alors à l'administration et suspend l'expédition des ordonnances de dégrèvement, jusqu'à ce que le ministre ait statué (2).

« L'emploi d'états collectifs pour l'instruction des demandes en
« remise pour vacance ou chômage a semblé pouvoir être autorisé
« dans les villes où il serait reconnu que ce mode de procéder présente de réels avantages. Toutefois, avant de recourir à cette
« mesure, MM. les Directeurs devront me soumettre la liste des
« villes où ils se proposeraient de l'appliquer, ainsi qu'un spécimen
« de l'état à employer ».

(1) Il doit même se borner à cet exposé des motifs, afin d'éviter que les contribuables confondent les demandes en remise avec les demandes en décharge et se pourvoient mal à propos devant le Conseil d'Etat contre la décision préfectorale. Cf. dans *B.C.D.*, 1841, p. 200, la *Circulaire du 16 décembre 1841*.

(2) Cf. dans *B.C.D.*, 1841, p. 200, la *Circulaire du 16 décembre 1841*.

Telle est, dans l'ensemble, la procédure suivie pour l'admission, l'examen et le jugement des demandes en remise, ou modérations pour vacance de maisons ou chômage d'usines. Il semble qu'elle donne tant aux contribuables qu'au Trésor toutes les garanties désirables. Le fait, qui peut éventuellement donner lieu à un dégrèvement est ici tellement incontestable, qu'on ne voit pas comment une injustice pourrait se produire (1).

(1) On pourrait en dire autant des demandes en remises de l'impôt foncier des propriétés bâties et de la contribution des portes et fenêtres justifiées par une autre cause. Qu'il s'agisse de démolition ou de destruction de maisons ou d'usines, d'imposition prématurée, en un mot de toute transformation susceptible d'entraîner une diminution d'impôt, les garanties sont les mêmes pour le contribuable; rien n'est plus caractéristique à cet égard que *l'article 125 de l'instruction générale sur le service et la comptabilité du 20 juin 1859* « Il est encore accordé des dégrèvements, soit sur la contribution « foncière, soit sur celle des portes et fenêtres :

« 1^o Pour démolition ou destruction de maisons ou d'usines par « incendie, inondation ou toute autre cause ;

« 2^o Pour imposition prématurée et surimposition de maisons ou « d'usines nouvellement construites ;

« 3^o Pour vente à l'Etat, aux départements ou aux communes de « propriétés bâties ou non bâties, destinées à un service public ;

« 4^o Pour conversion de maisons ou d'usines en bâtiments ruraux « à ce titre imposables seulement pour le sol.

« Les faits antérieurs au 1^{er} janvier de l'année pour laquelle les « contributions sont établies, donnent lieu à des décharges ou réductions qui sont prononcées par le conseil de préfecture et imputées sur le fonds spécial de dégrèvements pour pertes de matières imposables.

« Pour les faits postérieurs à l'ouverture de l'exercice, il est statué par le préfet, et les dégrèvements sont accordés à titre de

On ne saurait être aussi affirmatif en ce qui concerne les remises pour pertes subies, auxquelles nous allons maintenant en venir.

§ 2. — *Remises et modérations consenties pour pertes subies en cours d'exercice.*

Et tout d'abord, quelles sont exactement les pertes qui justifient de la part des contribuables une demande de dégrèvement? Le terme en soi est vague et ce ne sont pas les textes législatifs qui viennent lui apporter des éclaircissements suffisants. Tout au plus en tire-t-on cette précision que les pertes dont il s'agit concernent uniquement les propriétés non bâties (1). Mais, ce point établi, ce ne sont pas les expressions d' « événement extraordinaire », de « grêles, gelées, inondations ou autres intempéries » qui serviront à

« remises ou modérations et imputés sur le fonds ordinaire de non-valeurs ».

Nulle part n'apparaît mieux qu'en ce cas la similitude entre les décharges et les remises. C'est qu'ici encore, il s'agit uniquement de la constatation d'un fait parfaitement défini. Aussi rien n'a-t-il été innové en la matière depuis 1859 : les *instructions générales sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assimilées* des 30 janvier 1892 et 29 janvier 1898 contiennent des prescriptions analogues à celles que nous venons de rappeler.

(1) *Loi de finances du 15 septembre 1807, art. 37* : « Les propriétaires compris dans le rôle cadastral pour des propriétés non bâties ne sont plus dans le cas de se pourvoir en surtaxe, à moins que, par un événement extraordinaire, leurs propriétés ne vinssent à disparaître : il y serait pourvu alors par une remise extraordinaire ; mais ceux d'entre eux qui, par des grêles, gelées, inon-

définir avec certitude la nature des dommages auxquels le législateur a voulu remédier dans la mesure du possible. Une ou deux circulaires permettent, il est vrai, d'écarter de la

« dations ou autres intempéries, perdraient la totalité ou une partie de leur revenu, pourront se pourvoir, comme par le passé, en remise totale ou en modération partielle de leur cote de l'année dans laquelle ils auront éprouvé cette perte : le montant de ces remises ou modérations sera pris sur le fonds de non-valeur. »

Instruction générale sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assimilées du 29 janvier 1898, art. 11, § 1 :
« Dans le cas de perte, totale ou partielle, du revenu des propriétés non bâties, par suite d'événements extraordinaires, tels que grêle, gelée, inondation, incendie, etc., les propriétaires sont recevables à demander la remise ou la modération de leur impôt de l'année ».

Aux remises et modérations d'impôt foncier (propriétés non bâties) consenties pour pertes, il convient d'assimiler les remises et modérations de la contribution des mines. Ce rapprochement découle évidemment du texte de l'*instruction générale sur le service et la comptabilité du 20 juin 1859*. On y lit, en effet, art. 228 : « Une contribution spéciale est assise sur les mines, indépendamment de la contribution foncière du terrain occupé pour leur exploitation. Cette contribution se divise en redevance fixe et en redevance proportionnelle » ; art. 233 : « Les dépenses relatives aux redevances des mines sont., 3° les remises et modérations, décharges et réductions ». art. 236 : « Lorsque le concessionnaire d'une mine a éprouvé des pertes par suite d'événements extraordinaires, il peut obtenir soit la remise entière de sa redevance fixe et de sa redevance proportionnelle, soit une simple modération... Ces remises et modérations... sont allouées aux contribuables sur le produit des centimes additionnels pour non-valeurs, ajoutés dans les rôles au principal des redevances » ; et enfin, art. 237 : « Les règles établies pour les contributions directes sont également applicables aux crédits, à l'ordonnement et au paiement des dépenses sur les redevances des

liste des dommages susceptibles de motiver une remise, quelques cas douteux (1). Mais l'ensemble des instructions administratives démontre surabondamment que l'estimation des pertes demeure une question d'espèces. Ce sera le contrôleur des contributions directes (2) qui, procédant sur

« mines... » Ce sont même les agents des contributions directes qui sont chargés d'instruire les demandes en remises de la redevance des mines (Cf. *B.C.D.*, 1908, p. 472-473). Dès lors tout ce que nous dirons des demandes individuelles de remises pour pertes subies pourra leur être appliqué.

(1) C'est ainsi que la *circulaire ministérielle du 1^{er} mars 1830* apporte quelque précision au sujet des pertes de bestiaux. Ces pertes ne devraient en principe être indemnisées que par le fonds de secours alloué par le ministère de l'intérieur. « Il ne peut y avoir « lieu à remise ou modération d'impôt que lorsque la mortalité des « bestiaux, provenant d'une épizootie générale, prive les proprié- « taires de pâturages du revenu qu'ils en retirent annuellement ; « et, dans ce cas, ce sont les propriétaires qui ont droit au dégrè- « vement ; mais les pertes accidentelles qui, presque toujours, « ne doivent être attribuées qu'à l'ordre naturel des choses, ne « peuvent donner droit à aucune remise ou modération de cote. »

(2) Une *circulaire ministérielle du 1^{er} mars 1830* avait interdit aux contrôleurs de procéder eux-mêmes à la vérification des pertes, lorsque la tournée des mutations était en train. Le soin en avait été abandonné en ce cas aux autorités locales jointes aux commissaires-experts. On suivit cette marche en 1830 et surtout en 1831, en raison des travaux de recensement qui occupèrent constamment les contrôleurs. Les résultats furent déplorables. « La vérification des pertes », lit-on dans une *circulaire ministérielle du 12 juillet 1832*, « abandonnée ainsi aux soins des communes, a, dans beaucoup de « localités, éprouvé des retards bien plus grands que ceux que l'on « avait voulu prévenir ; et, dans d'autres, a présenté une exagéra- « tion frappante dans les pertes et contributions y afférentes con- « signées aux procès-verbaux. » En conséquence, la circulaire de 1832 obligea les contrôleurs à procéder eux-mêmes, conformément

place à l'instruction de la demande, établira s'il y a ou non perte subie et dans quelle proportion cette perte est venue diminuer le revenu du propriétaire. Il jouirait donc d'un pouvoir quasi-discrétionnaire, si les procédés d'enquête et les éléments d'appréciation ne lui étaient pas d'avance imposés rigoureusement (1).

S'il n'est pas possible, en effet, de définir, aussi nettement que nous l'avons fait en matière de vacances de maisons ou de chômages d'usines, les circonstances qui rendent admissible une demande en remise pour pertes subies (2), tout au

à l'arrêté du 24 floréal, an VIII, à la vérification des pertes, sauf impossibilité absolue certifiée par le directeur des contributions directes et admise par le préfet. Et si ce cas se présentait et contraindrait à recourir aux autorités locales, « les maires des communes « auxquels le directeur transmettra les impressions nécessaires pour « la rédaction de l'état des pertes, seront prévenus, soit par vous, « soit par MM. les sous-préfets, qu'ils devront, sous peine d'exposer « leurs communes à la privation des dégrèvements sur leurs contributions, faire procéder immédiatement à la vérification dont « il s'agit, et en transmettre le procès-verbal. Ils seront prévenus « aussi que la part de ces communes dans la distribution du « fonds de non-valeurs sera réduite en raison de l'exagération que « la révision ultérieure du travail ferait reconnaître dans l'appréciation des pertes et des contributions y afférentes.... »

(1) Dès 1826, une *circulaire ministérielle du 22 décembre* donnait sur tous ces points des indications détaillées. Une *circulaire du 16 juillet 1827* signée Cornet d'Incourt, directeur de l'administration des contributions directes, vint la compléter encore.

(2) Nous ne nous préoccupons au texte que du cas où les pertes ont été subies par un contribuable sur les biens qui lui appartiennent. Mais que se passera-t-il, si la propriété ravagée par les intempéries fait partie du domaine rural de l'Etat ? Si l'Etat exploite lui-même, il n'y a pas de difficulté. C'est le Trésor qui, fatalement,

moins est-il facile d'indiquer quand et comment la pétition peut être rédigée, de quelle façon l'instruction doit être conduite, dans quelles conditions enfin la décision est prise et, au besoin, attaquée.

Une grêle, une gelée, une inondation, une pluie de sauterelles ont détruit ou compromis gravement des récoltes. Une première question se pose. Un seul propriétaire a-t-il été atteint ? Le dommage se répartit-il, au contraire, entre plusieurs propriétés couvrant une notable partie du territoire de la commune ? Dans le premier cas, c'est le propriétaire éprouvé qui demandera lui-même la remise ou la modération de son imposition de l'année. Dans l'autre, bien que chacun des propriétaires conserve la faculté de réclamer directement, ce sera généralement le maire qui présentera la pétition dans l'intérêt collectif de ses administrés (1). Qu'il

supportera les conséquences du désastre. Si, au contraire, la propriété a été donnée à bail à un fermier, celui-ci sera-t-il admis à solliciter la diminution de son fermage, véritable créance publique ? La question s'est posée et se pose encore fréquemment en Allemagne. Elle a été résolue différemment selon les époques. Si, dans l'estimation du fermage, on n'a jamais tenu compte des petites pertes, on pensait jadis qu'en cas de dégâts considérables, il était juste d'accorder à l'intéressé la « rémission » d'une partie de son fermage. A l'époque récente, l'usage s'est établi, du moins dans la location des grands domaines ruraux, de faire, dans le contrat même, renoncer le preneur à toute diminution de fermage pour accident extraordinaire, de quelque importance qu'il soit. Les revenus du domaine sont de la sorte soustraits à tout aléa. Cf. Wagner, *Traité de la science des finances*, éd. fr., t. I, p. 384-385.

(1) Arrêté du 24 floréal, an VIII, art. 26. *Instruction générale sur les réclamations en matière de contributions directes et de taxes y assi-*

s'agisse d'une demande individuelle ou collective, elle demeure enfermée dans un très court délai : quinze jours avant l'époque habituelle de l'enlèvement des récoltes (1). Ce délai, comme celui qui concerne les demandes en remise pour vacances de maisons ou chômages d'usines, est de rigueur. Il n'appartient qu'au ministre de relever de la déchéance les pétitions reçues après son expiration (2).

Les demandes en remise ou en modération pour pertes sont dispensées du timbre (3) et c'est à juste titre. « Etant
« motivées par un défaut de facultés ou pouvant donner lieu,
« d'après la législation particulière qui les régit, non seule-
« ment à remise ou modération de contribution, mais encore
« à une allocation sur le fonds de secours à la disposition du
« ministère de l'Agriculture... il a semblé rationnel de les
« assimiler aux pétitions pour secours proprement dites que
« l'article 16 de la loi du 13 brumaire an VII, affranchit du
« droit de timbre (4). »

Les pétitions individuelles doivent contenir tous les renseignements utiles à une juste estimation du dommage.
« Les demandes collectives des maires indiquent la nature

milées, 29 janvier 1898, art. 11 et 12. Boucard et Jèze, Eléments de la science des finances, 2^e éd., t. II, p. 1112.

(1) S'il s'agit de toute autre perte que de pertes de récoltes, la demande en remise ou en modération doit être produite dans les quinze jours qui suivent les événements, causes du dommage.
Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 49.

(2) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 65 et 51.*

(3) *Id., art. 21 § 2 et 3.*

(4) *Circulaire n° 507 du 14 février 1872.*

« des pertes et la date de l'événement qui les a causées, les
« parties des communes où ces pertes ont eu lieu, et le
« nombre approximatif des contribuables qu'elles ont
« atteints (1). »

Les unes et les autres sont enregistrées à la sous-préfecture ou à la préfecture, comme il a été dit pour les demandes fondées sur des vacances de maison ou des chômages d'usine. Puis elles sont transmises au préfet qui les envoie au directeur départemental des contributions directes. Les demandes collectives des maires parviennent à ce dernier accompagnées d'arrêtés du préfet ou du sous-préfet nommant les commissaires chargés de procéder à la vérification avec le contrôleur (2).

Le directeur procède à un classement. Au cas de dommage d'origine multiple, ayant provoqué la présentation de plusieurs demandes pour une même commune, il groupe ces pétitions individuelles, de façon à faire procéder en une seule fois à leur vérification (3). Quant aux demandes collectives pour pertes, « il les transmet au contrôleur ; il fixe sur « la proposition de cet agent le jour et l'heure de la vérification, et en donne avis au maire et aux commissaires par « lettres (4) ».

(1) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898* art. 28.

(2) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898*, art. 59. Cf. *Arrêté du 24 floréal an VIII*, art. 26.

(3) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898*, art. 85 § 3.

(4) *Id.*, art. 85 § 1.

La date des opérations doit être de dix jours au moins postérieure à celle de l'avis adressé au maire (1), afin de laisser à ce dernier le temps de procéder aux publications indispensables (2). Mais, d'autre part, il importe en général (3) que la constatation des pertes ait lieu à une époque aussi rapprochée que possible de celle des sinistres (4).

(1) *Instruction générale sur les réclamations... du 29 janvier 1898, art. 85 § 2.*

(2) Voici le procédé employé pour porter à la connaissance des intéressés, la date de la venue du contrôleur. « Dès que le maire « est informé du jour et de l'heure fixés pour la vérification, il les « annonce dans toutes les parties de la commune par affiches et « publications. Il invite par les mêmes voies les perdants à lui re- « mettre un état détaillé de leurs pertes ou à se présenter à la « mairie au jour et heure fixés, pour en faire la déclaration de- « vant la commission.

« Ces annonces et avis sont renouvelés la veille de la vérification.

« Le maire reçoit du directeur le nombre d'affiches nécessaires.

« Si le contrôleur le juge utile, il peut, après avoir pris l'avis « du maire, mettre à la disposition des intéressés des bulletins « sur lesquels ceux-ci consignent leurs déclarations. » *Id., art. 86.*

(3) Il faut faire exception, en effet, pour les pertes que le temps atténue ou répare naturellement et pour celles qui sont susceptibles d'être appréciées avec exactitude seulement à l'approche de la récolte. Pour celles-là on ne procède évidemment à la vérification qu'à l'époque où elle peut être utilement faite. *Circulaire du 16 juillet 1827 et instruction générale sur les réclamations... du 29 janvier 1898, art. 85 § 4.*

(4) *La circulaire n° 349 du 12 juin 1856* donne des indications précises sur l'époque à laquelle il convient de procéder à la constatation des pertes causées par les inondations. Les contrôleurs ne doivent pas commencer les opérations avant que les eaux se soient complètement retirées ; mais, pour ne pas perdre de temps, ils sont invités à se rendre dans une commune aussitôt que son territoire est entièrement à sec.

C'est pourquoi le directeur a le droit de remplacer les contrôleurs qui se trouveraient empêchés, et de faire aider par un ou plusieurs agents ceux dont les divisions auraient été atteintes sur une trop grande étendue (1).

Au jour dit, le contrôleur se rend dans la commune et s'y rencontre avec les commissaires désignés par le préfet ou le sous-préfet. Ils se font assister par le maire, et, au besoin, par quelques habitants non intéressés. S'il est nécessaire, ils se rendent tous sur place et visitent les lieux de manière à se rendre un compte exact de la nature, de l'étendue et de l'importance du sinistre. Ils vérifient les déclarations (2) et dressent un procès-verbal collectif (3) qui présente, avec la liste des perdants, les indications nécessaires pour assurer le calcul des dégrèvements et pour faciliter la distribution des secours par le préfet. « Les pertes doivent être estimées

(1) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 85, § 4.*

(2) « Le contrôleur et les commissaires sont autorisés à suppléer « aux déclarations qui n'auraient pas été faites, et à compléter « celles qui auraient été établies d'une manière incomplète. » *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 87 § 2.*

(3) *Circulaire n° 884, du 7 novembre 1895.* Le directeur général des contributions directes, Boutin, aux directeurs : « Je crois devoir appeler de nouveau d'une manière particulière l'attention du service sur la nécessité d'apporter les plus grands soins à la constatation des pertes et à la rédaction des procès-verbaux. Lorsque des dommages, d'origine multiple, survenus dans la même commune auront motivé la présentation de plusieurs demandes, il conviendra de grouper ces demandes toutes les fois que cela pourra se faire, et de les soumettre à une vérification unique, afin qu'il ne soit établi qu'un seul procès-verbal par commune ». Cf. *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 87 § 3.*

« avec modération et sincérité ». Aussi commence-t-on par ne tenir aucun compte des « dommages qui n'excèdent pas « l'importance de ceux que l'ordre naturel des choses peut « occasionner. » Ce n'est pas tout : « avant de se séparer, le « contrôleur et les commissaires comparent les résultats de « leur travail avec les données générales qu'ils ont pu recueillir sur l'étendue et la gravité du sinistre, tant par la « visite des lieux que par le rapprochement des documents « statistiques à leur disposition. Ils n'arrêtent définitivement « le procès-verbal qu'après avoir acquis l'assurance qu'il ne « présente aucune espèce d'exagération (1) ».

L'instruction une fois achevée dans la commune, le procès-verbal est renvoyé au directeur départemental des contributions directes, qui l'examine (2) et l'adresse au préfet avec son avis (3). C'est à ce dernier à admettre ou à rejeter, totalement ou partiellement, les demandes en remises ou en modération pour pertes (4). Les arrêtés préfectoraux, portant rejet total ou partiel de ces pétitions peuvent faire l'objet de pourvois devant le ministre des Finances. Aucun délai n'est fixé pour la présentation de ces pourvois (5).

Voilà, brièvement résumée, la marche suivie par l'examen des demandes en remise pour pertes. Il semble que toutes

(1) *Instruction générale sur les réclamations* du 29 janvier 1898, art. 89.

(2) *Id.*, art. 97 à 113.

(3) *Id.*, art. 112 § 1 et 3.

(4) *Id.*, art. 163.

(5) *Id.*, art. 214.

les précautions soient prises pour assurer un jugement équitable ; mais l'expérience démontre que la répartition des crédits afférents aux pertes n'est pas toujours exempte de critiques.

Une première sorte d'abus est entièrement imputable aux agents des contributions directes chargés de collaborer à l'instruction. Les indemnités, qui leur sont allouées pour frais de vérification de pertes résultant d'événements extraordinaires, sont, en effet, calculées d'après le nombre des perdants ou des articles de procès-verbaux (1). D'où la tendance des contrôleurs ou de leurs remplaçants à en augmenter l'importance numérique. Un des procédés les plus usuels, pour ce faire, consiste à compter deux articles donnant lieu à indemnité dans le cas où le nom du propriétaire et celui du fermier figurent sur deux lignes distinctes. Ailleurs, lorsque plusieurs fermiers exploitent des biens appartenant à un même propriétaire, on ouvre deux lignes par exploitation et, bien entendu, on considère chacune de ces lignes comme constituant un article de procès-verbal. « Il en résulte que chaque propriété affermée séparément donne lieu à l'allocation d'une double indemnité et que l'unique propriétaire entre dans le nombre des perdants pour autant de fois qu'il a de fermiers (2). » Cette façon d'agir a pour résultat l'augmentation des frais de constatation des pertes et la réduction corrélative des crédits, partant la diminution

(1) *Circulaire du 27 novembre 1857, n° 367.*

(2) *Circulaire n° 891 du 23 mai 1896.*

des dégrèvements consentis aux contribuables pétitionnaires.

Contre cet abus, l'administration des contributions directes s'est vigoureusement insurgée (1). On peut donc espérer qu'actuellement ce détestable procédé a presque complètement disparu.

Mais là n'est pas le principal danger du système en usage. Il réside dans le pouvoir discrétionnaire de décision abandonné au préfet. En cette matière des pertes, nous l'avons dit, les estimations sont approximatives et les injustices,

(1) *Id.* « Désormais on ne devra compter comme articles de procès-verbaux susceptibles de figurer dans les bases d'indemnités, « que les lignes présentant des indications de nature à motiver « l'allocation de dégrèvements.

« Il est bien entendu d'ailleurs que, suivant les dispositions contenues dans le résumé annexé à la circulaire du 28 février 1893, « n° 831, les contrôleurs n'en continueront pas moins à inscrire, « s'il y a lieu, au-dessous du nom du propriétaire, les noms de ses « fermiers, ainsi que le revenu cadastral des propriétés qu'ils exploitent et les dégrèvements afférents à ces propriétés. Mais alors « on ne comptera comme articles de procès-verbaux comportant « l'allocation d'une indemnité que les lignes, sur lesquelles figure-
ront les fermiers à l'exclusion de celles où sera porté le propriétaire, sauf le cas naturellement où celui-ci aurait conservé l'exploitation de parcelles dont les récoltes seraient également endommagées.

« Pour assurer l'exécution régulière des recommandations qui précèdent, les contrôleurs auront soin de n'affecter un numéro « d'ordre qu'aux articles devant entrer dans les bases d'indemnité. « J'appelle l'attention de MM. les Directeurs sur la nécessité de surveiller à ce point de vue la rédaction des procès-verbaux de pertes, « afin d'éviter l'allocation de toute indemnité abusive. » Cf. *Instruction générale sur les réclamations, du 29 janvier 1898, art. 88.*

partant, moins flagrantes. Aussi la tentation peut-elle être grande pour un préfet, de s'inspirer de considérations électorales dans la répartition du fonds de non-valeurs. Il est si simple de refuser tout dégrèvement à un contribuable, pour en accorder un plus important à un autre ! La remise sera la récompense d'un bon vote, ou bien elle sera la prime qui ramènera dans les eaux gouvernementales l'électeur hésitant. On sait que malheureusement nous ne sommes pas ici dans le domaine des hypothèses. D'éminents professeurs s'accordent à déplorer les abus des préfets (1). La libre disposition des fonds de secours et de non-valeurs devient entre leurs mains un instrument puissant de propagande et de corruption. Si l'on veut obtenir un peu de justice, dans la dévolution de ces faveurs, il faut réduire leur rôle au minimum. Peut-être y parviendrait-on par le procédé suivant. On pourrait demander aux pétitionnaires d'élire dans chaque commune un certain nombre de propriétaires non intéressés. Ceux-ci se constitueraient en jury sous la présidence du contrôleur des contributions directes, qui aurait voix prépondérante en cas de partage, et se livreraient sur place à l'instruction des demandes en remises et en modérations pour pertes. Leurs décisions s'imposeraient au préfet qui serait contraint de répartir le fonds de non-valeurs conformément à leurs indications. Si d'aventure il cherchait à se dérober à cette obligation et à favoriser les uns au détriment des autres, ce n'est

(1) M. Hauriou, Notes sous *C. E.*, 23 juillet 1909 et 22 juillet 1910, dans *S.*, 1911, III, p. 121 et Duguit, *Les transformations du droit public*, Paris, Colin, 1913, p. 117.

pas un recours hiérarchique, presque toujours illusoire, que le contribuable lésé aurait à sa disposition, mais le recours en excès de pouvoir devant le Conseil d'Etat. C'est dire qu'il aurait de la sorte toutes les garanties possibles d'impartialité et de bonne justice.

Jusqu'à l'adoption de cette méthode ou de toute autre équivalente, les abus préfectoraux demeureront des plus redoutables. Or, si leur pratique réussit déjà à fausser la répartition des crédits afférents aux pertes, que sera-ce lorsqu'il s'agira des demandes en remise ou modération pour indigence ?

II

Le principe même du dégrèvement pour cause d'indigence ne laisse pas de soulever quelque difficulté. D'une façon générale il semble déjà illogique d'admettre que les individus, pour quelque motif que ce soit, se trouvent dispensés de collaborer aux charges publiques : l'universalité de l'impôt n'est-elle pas à l'heure actuelle dans presque tous les états modernes à la base même du système fiscal ? Mais, lorsque le motif invoqué, pour justifier le dégrèvement, est l'indigence, l'exemption apparaît comme particulièrement immorale et dangereuse. « Si vous décrétez, surtout constitutionnellement, que la misère excepte de l'honorable obligation de contribuer aux besoins de la patrie, disait Robespierre aux Conventionnels, vous décréterez l'avilissement de la

« partie la plus pure de la nation ; vous décréterez l'aristo-
« cratie de la richesse... et bientôt il s'établirait une classe
« de prolétaires, une classe d'ilotes, et l'égalité et la liberté
« périraient pour jamais. N'ôtez pas aux citoyens ce qui leur
« est le plus nécessaire ; la satisfaction de présenter à la Ré-
« publique le denier de la veuve. Bien loin d'écrire dans la
« Constitution une distinction odieuse, il faut, au contraire, y
« consacrer l'honorable obligation pour les citoyens de payer
« les contributions (1). » On pourrait répondre, il est vrai, avec
Mirabeau, que « les contributions publiques ne peuvent être
« supportées également par tous les citoyens car tous les ci-
« toyens n'ont pas les mêmes moyens, les mêmes facultés, ni,
« par conséquent, l'obligation de contribuer également au
« maintien de la chose publique » ; que « tout ce qu'on peut
« exiger, c'est qu'ils y contribuent en proportion de ce qu'ils
« peuvent » (2), et qu'en conséquence à l'égard des pauvres
et des déshérités le fisc perd ses droits (3). Mais la science
des finances, qui ne se cantonne pas exclusivement dans les
spéculations philosophiques, et qui doit s'efforcer de combi-
ner la plus grande justice possible avec les considérations
utilitaires, offre aux partisans du dégrèvement un argument

(1) Séance du 17 juin 1793. Cf. *l'article 101 de l'acte constitutionnel du 24 juin 1793* : « Nul citoyen n'est dispensé de l'honorable obligation de contribuer aux charges publiques ».

(2) Séance du 7 octobre 1789 à l'Assemblée constituante. Comparer les termes du *décret du 7 octobre 1789* où l'inspiration de Mirabeau apparaît comme évidente.

(3) Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, 3^e éd., Paris, Alcan, 1912, p. 26.

plus topique. Avant tout, dit-elle, un impôt doit être productif (1). C'est cette nécessité de la productivité qui conduit tout naturellement au dégrèvement des petites cotes : en effet, comme le disait familièrement un jour un ministre des Finances. « Si on voulait réclamer ces taxes tout à fait minimales de 1 franc, 1 fr. 50 ou 2 francs le jeu n'en vaudrait pas la chandelle (2). » On augmenterait les frais de recouvrement sans obtenir un supplément de recettes correspondant. Aussi la plupart des états modernes ont-ils dégrevé, non seulement les indigents, mais même les possesseurs de faibles revenus (3). On peut le constater en Angleterre comme en Allemagne dans l'income-tax comme dans l'Einkommensteuer ; il est loisible d'en trouver un exemple analogue en Italie, dans l'organisation de l'impôt sur la richesse mobilière.

Ainsi donc, aujourd'hui, tout le monde admet la pratique du dégrèvement à la base. Mais comment l'organiser ? Alors que l'indigence est essentiellement personnelle, est-il possible de déterminer légalement à l'avance les conditions qui la constituent ? On l'a cru parfois. C'est ainsi qu'en Angleterre, on classe, à titre de droit, parmi les pauvres, tous les hommes dont le salaire journalier ne dépasse pas une limite déterminée ; c'est ainsi qu'en France, l'Assemblée nationale constituante, en 1791, s'inspirant du système anglais, déclarait indigents tous ceux qui n'avaient aucune richesse fon-

(1) G. Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, 4^e éd., p. 671.

(2) M. Caillaux à la Chambre des députés, 11 février 1908 cité par M. Jèze, *loc. cit.*

(3) Stourm., *op. cit.*, p. 26.

cière ou mobilière ou qui, réduits à leur travail journalier, n'en tiraient pas un salaire plus élevé « que celui arrêté par « le département pour la journée de travail dans le territoire « de leur municipalité » (1). C'est un système analogue enfin que la commission des finances prétendait, en 1831, faire rétablir par la Chambre des députés pour les contributions personnelle et mobilière. « Seront de droit réputés indigents », lisait-on dans le projet qu'elle avait élaboré, « tous ceux dont « le revenu ou le salaire journalier ne sont pas au-dessus du « taux de la journée de travail fixé pour l'impôt dans leur « commune (2). »

Au cours de la discussion très approfondie, que ce texte provoqua, les orateurs produisirent maints arguments, les uns moraux, les autres financiers, contre l'indigence de droit. « Qu'en résulte-t-il ? » demandait Dupin. Et de répondre aussitôt : « C'est qu'au lieu de regarder comme une infirmité, comme une disgrâce involontaire peut-être, mais « aussi parfois et trop souvent comme un état produit par « l'incapacité, la fainéantise et mille vices honteux, l'indigent... regarde comme un titre, comme un droit, et, je

(1) *Décret du 13 janvier 1791* sur la contribution mobilière. Après avoir fixé à la valeur de trois journées de travail le montant de la contribution exigible de tout citoyen actif, l'Assemblée nationale ajoutait, *art. 13* : « La contribution des trois journées de travail « sera payée par tous ceux qui auront quelques richesses foncières « ou mobilières, ou qui, réduits à leur travail journalier, exercent « quelque profession qui leur procure un salaire plus fort que celui « arrêté par le département pour la journée de travail dans le territoire de leur municipalité ».

(2) *Moniteur du mardi 25 janvier 1831*, p. 168, col. 1.

« dirai presque une fonction publique, la qualification de
« pauvre, et qu'au lieu de demander humblement et la rou-
« geur sur le front les dons de la charité publique, il demande
« arrogamment sa solde de pauvre (1). »

L'indigent fonctionnaire, voilà une conception qui ne nous semble guère effrayante aujourd'hui ! Et si cet inconvénient était le seul, nous ne comprendrions plus l'opposition des députés de 1831. Mais, au point de vue financier, la classification de droit parmi les pauvres, selon la base proposée, facilitait les fuites et provoquait les injustices. D'une part, les citoyens qui exerçaient des professions libérales et qui, sans avoir de revenus personnels, en vivaient néanmoins largement, échappaient à l'impôt (2). De l'autre, un père de famille, gagnant chaque jour un peu plus que le taux de la journée de travail, était imposé par là même, quoique réellement indigent de par ses charges (3).

(1) *Séance du lundi 24 janvier 1831, Moniteur du 25*, p. 168, col. 1.

(2) *Séance du lundi 24 janvier 1831, Moniteur du 25*, p. 168, col. 1, M. Charles Dupin : « ... Je ferai une autre observation : l'on veut
« classer parmi les indigents des propriétaires respectables qui
« n'auront pas, suivant les localités, un revenu supérieur à 3, à
« 400 francs et même à 500 francs ; à Lyon, à Toulouse, à Bordeaux,
« à Paris, un homme de lettres ayant 500 francs de revenu, et trou-
« vant le surplus, qui lui procure l'aisance, non pas dans un salaire
« journalier, mais dans les fruits de son génie, cet homme de
« lettres, ce savant, cet artiste, qui sera peut-être la gloire de sa
« patrie, la loi le placerait à titre de droit dans la classe des indi-
« gents : la loi l'humilierait d'office ; non, Messieurs, vous n'adop-
« terez pas une mesure à tel point ennemie des plus nobles senti-
« ments et des professions les plus honorables ».

(3) Duvergier, 31, p. 273, note 1, sous la loi du 26 mars 1831.

Les partisans du projet de la commission eurent beau protester qu'ils avaient seulement pour but de supprimer certains privilèges de fait, afin de rétablir dans tous les départements l'égalité de répartition des impôts (1), ils ne l'em-

(1) *Séance du lundi 24 janvier 1831, Moniteur du 25*, p. 168, col. 3 et 169 col. 1. Discours de M. Humblot-Conté : « Plusieurs orateurs
« se sont tout à fait mépris sur le but du projet de loi et de celui
« de la commission : ils ont toujours supposé que l'intention du
« Gouvernement et de la commission avait été de faire payer l'im-
« pôt personnel par les classes moins élevées que celles qui le
« paient maintenant : ce n'est pas du tout leur but ; l'on vous a
« fait remarquer qu'il existait, dans la distribution de l'impôt per-
« sonnel, des inégalités entre les départements ; qu'il y a des dé-
« partements dont le cinquième de la population est imposé pour la
« contribution personnelle, tandis que dans d'autres, il n'y a que le
« dixième de la population qui le soit ; il est évident que, dans les
« départements où il n'y a d'imposé que le dixième de la popula-
« tion, se trouvent des classes qui ne le sont pas, et qui le sont
« dans les départements où il y a le cinquième : le but du projet
« de loi, comme celui de la commission, a été de faire que ces pri-
« vilèges fussent supprimés, que tous les départements fussent
« traités également pour des charges de même nature. Or qu'arri-
« verait-il si on laissait les administrations communales seules
« juges de l'indigence ; voici ce qui arriverait dans les départements
« où le dixième de la population est imposé : les conseils municipi-
« paux ne consentiraient jamais qu'on imposât un plus grand
« nombre de contribuables ; ils se renfermeraient toujours dans le
« nombre de contribuables actuellement imposés : ils le feraient
« par patriotisme : il arriverait bien autre chose, c'est que, dans les
« départements où le cinquième est imposé, les conseils municipi-
« paux diraient ; il n'est pas juste que nous imposions le cinquième
« de la population lorsqu'il y a des départements qui n'imposent
« que le dixième ; et on ferait comprendre un bien plus grand
« nombre de personnes sur la liste des indigents : la commission
« n'a pas eu pour but de faire descendre la contribution à des

portèrent pas ; et le système qu'ils préconisaient, repoussé par la Chambre, disparut définitivement de la pratique française.

Ainsi donc, en France, l'exemption de la contribution personnelle et mobilière pour cause d'indigence, ne sera jamais un droit. Sans doute est-elle nécessaire (1), mais, au lieu d'être fondée sur un ensemble de conditions précisées à l'avance, elle résultera d'une situation de fait, que certaines autorités, désignées par la loi, seront chargées de constater chaque année, au moment de la rédaction de la matrice du rôle.

Quelles sont ces autorités ? La loi du 21 avril 1832 (2),

« classes inférieures, mais de faire en sorte qu'elle fût également
« répartie sur la même portion de population dans tous les départe-
« tements ».

(1) *Loi du 21 avril 1832*, portant fixation du budget des recettes de l'exercice 1832, *art. 12* : « La contribution personnelle et mobilière est due par chaque habitant français et par chaque étranger
« de tout sexe jouissant de ses droits, et non réputé indigent. »

(2) La loi du 21 avril 1832 corrigeait la *loi du 26 mars 1831* dont l'article 2 § 3 était ainsi conçu : « L'état des imposables sera dressé
« par le contrôleur des contributions directes, de concert avec le
« maire ou l'adjoint et les commissaires répartiteurs, qui désigne-
« ront les individus susceptibles d'être réputés indigents. Les pro-
« positions des répartiteurs seront soumises à l'approbation du
« préfet ». Déjà, lors de la discussion de ce texte, on avait soulevé de graves objections contre l'intervention préfectorale. « J'avoue
« que je ne puis concevoir comment les préfets et les sous-préfets
« pourront savoir quelle est vraiment la situation d'un journalier, » avait déclaré M. de Tracy. « Dans les campagnes, une population
« immense n'a pour vivre que son travail quotidien. Dans les plus
« pauvres départements surtout, tel ouvrier qui a le bonheur d'être
« occupé pendant toute la saison des grands travaux, sans tomber

actuellement encore en vigueur, les énumère dans ses articles 17 et 18. En premier lieu, ce sont les commissaires répartiteurs assistés du contrôleur des contributions directes : chargés de rédiger la matrice de la contribution personnelle et mobilière, ils y inscrivent tous les habitants jouissant de leurs droits et non réputés indigents (1). C'est ensuite le con-

« malade, est dans une certaine aisance ; s'il lui survient une maladie, le voilà indigent. » M. Gaëtan de Larochevoucauld assurait de même qu'un préfet, fût-il le plus zélé et le plus humain, ne pourrait pas saisir cette nuance entre l'indigence et l'aisance relative, et que, seuls, les habitants du pays étaient à même de la constater. M. Jean Landry Gillon, d'accord avec la commission, réclamait donc, au premier degré, tout au moins l'intervention du conseil municipal. « Il faut, disait-il, que les citoyens mêmes du lieu, que ceux qui ne perdent pas pour ainsi dire des yeux ces hommes pauvres, mais laborieux dont l'inscription au rôle est à décider, participent au jugement de cette question. Permettez, par conséquent, que le conseil municipal intervienne et qu'il prononce entre le père de famille qui serait hors de puissance de payer à l'état un impôt pour sa tête, et les agents du fisc qui le pressent de se laisser cotiser par eux. » Cf. *Moniteur du 25 janvier 1831*, p. 168, col. 3 et 169, col. 1. Les efforts de ces orateurs, vains en 1831 devaient, en 1832, obtenir leur récompense.

(1) Il y a beaucoup de chances pour que ce travail soit bien fait. « Le soin de dresser les rôles de contributions peut être abandonné sans inconvénients à des répartiteurs pris parmi les contribuables », lit-on dans le recueil de Duvergier, t. XXXI, p. 274 en note, sous la loi du 26 mars 1831, « lorsqu'il s'agit d'un impôt de répartition ; dans ce cas, la somme que doit payer la commune entière est fixée : il faut qu'elle soit répartie entre les différents habitants ; l'injustice commise envers l'un retomberait sur l'autre ; tous sont intéressés à une juste et équitable répartition ». C'est déjà l'argument que Larochevoucauld, dans son rapport du 11 septembre 1790, invoquait en faveur de l'impôt de répartition contre l'impôt de quotité : « Avec le système de la quotité, disait-il, la fixation de la cote

seil municipal qui, lors de la formation de la matrice, examine le travail des répartiteurs, puis : « désigne les habitants qu'il croit devoir exempter de toute cotisation, et ceux qu'il juge convenable de n'assujettir qu'à la taxe personnelle (1) ». En résumé, les répartiteurs proposent, le conseil municipal décide. C'est à lui, et à lui seul qu'il appartient d'exempter, totalement ou partiellement, pour indigence, tel ou tel individu.

Qu'un tel système soit imparfait, cela paraît incontestable. Le conseil municipal est, avant tout, une assemblée élective : il peut être tenté d'user de ses pouvoirs, pour favoriser les contribuables de même nuance que la majorité de ses membres au détriment de tous les autres ; l'expérience démontre même qu'il a cédé assez fréquemment à cette tentation. Mais si le système est imparfait, on ne peut pas le trouver dangereux. Les contribuables, lésés par une décision injuste du conseil municipal, ont à leur disposition des moyens de réclamer si efficaces qu'ils sont certains à l'heure actuelle de finir par obtenir justice (2).

« de chaque contribuable est un procès entre lui et le percepteur. Au contraire, la surveillance s'établit tout naturellement lorsque chacun est intéressé à ce que son voisin paye ce qu'il doit payer ». Tout ce qu'on peut craindre, c'est que les répartiteurs, loin d'épargner trop de leurs concitoyens, les déclarent tous solvables afin que la charge de chacun soit moins lourde.

(1) Sur le caractère de l'impôt personnel, Cf, Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, 3^e éd., p. 68-69.

(2) Il en serait de même *a fortiori*, si la lésion provenait d'un abus commis par une autorité incompétente. C'est ce qui a été

Le conseil municipal, aux termes des articles 17 et 18 de la loi du 21 avril 1832, peut, à sa volonté, soit désigner individuellement et nominativement les indigents de la commune, soit décider que tous les individus payant un loyer inférieur à une somme déterminée seront réputés indigents (1). Encore faut-il que ces désignations individuelles ou collectives soient justifiées. Or, en cette matière, deux sortes d'abus sont susceptibles de se produire. Le conseil municipal peut exempter des contribuables de la contribution personnelle et mobilière pour tout autre motif que l'indigence et commet de la sorte un excès de pouvoir. Ou bien, déclarant indigent un

jugé par le Conseil d'Etat en 1889 dans l'affaire Borelly. Des contribuables, non déclarés indigents par le conseil municipal de Marseille, n'avaient pas été portés sur la matrice par les répartiteurs et avaient, en conséquence, été exemptés de la contribution personnelle-mobilière ; d'où accroissement de l'imposition des autres contribuables et recours du sieur Borelly, l'un d'eux. Le Conseil d'Etat lui rendit justice dans un arrêt ainsi conçu : « Considérant « qu'il est reconnu par les agents des contributions directes, qu'un « certain nombre d'habitants non réputés indigents par le conseil « municipal, ont été, par les répartiteurs, exemptés du paiement « de la contribution personnelle-mobilière en tout ou en partie ; « que cette irrégularité a eu pour conséquence d'accroître l'impo- « sition des autres contribuables de la ville de Marseille, et que, « par suite, le sieur Borelly est fondé à demander une réduction « de sa cotisation ; que, dans ces circonstances, il y a lieu de le « renvoyer devant l'administration pour y être procédé au calcul de « la cotisation dont il aurait été passible si la répartition de la con- « tribution personnelle-mobilière avait été effectuée conformément « à la loi... » C.E., 9 août 1889, *Rec.*, p. 972.

(1) G. Jèze, *Cours élémentaire de science des Finances*, p. 743. Cf. C.E., 14 mai 1891, Tinton-Bachelet, *Rec.*, p. 376.

contribuable qui ne l'est pas, il l'exempte en faisant une fausse application de la loi de 1832 ; ce qui constitue un détournement de pouvoir nettement caractérisé (1). Dans l'un et l'autre cas, le recours en excès de pouvoir devant le Conseil d'Etat est ouvert à tous ceux qui ont un intérêt véritable à l'annulation de l'arrêté municipal. N'est-il pas manifeste que tous les contribuables d'une commune répondent à cette condition, puisque, du fait même des exemptions abusives, ils subissent une augmentation injuste de leur imposition ?

(1) Cette manière de procéder ne répond-elle pas, en effet, aux définitions classiques du détournement de pouvoir ? « Le détournement de pouvoir constitue un abus du mandat que l'Administration a reçu. Celui qui le commet prend, sous une fausse apparence de légalité, des décisions qui sont entachées d'une sorte d'incompétence, sinon par les prescriptions qu'elles édictent, du moins par le but qu'elles poursuivent », lit-on dans l'édition de 1896, t. II, p. 548 de la *Juridiction administrative* de Laferrière. Aucoc, dans ses *Conférences administratives*, t. I, p. 394, analysait déjà comme suit le détournement de pouvoir : « L'agent de l'Administration, tout en faisant un acte de sa compétence et en suivant les formes prescrites par la législation, use de son pouvoir discrétionnaire pour un cas ou pour des motifs autres que ceux en vue desquels ce pouvoir lui a été attribué. » Henri Ebrén dans l'excellente thèse qu'il a soutenue à Lyon en 1901 sur le sujet qui nous occupe, dit plus nettement encore, p. 31. « Par le détournement de pouvoir, l'administrateur substituant son motif à celui de la loi, fait exprimer à la loi une volonté individuelle et personnelle qui est contraire à sa nature. La prescription en apparence légale, est en réalité devenue personnelle ». On trouverait des définitions analogues dans les études plus récentes d'André Bahuet, *Le détournement de pouvoir*, thèse, Paris, 1912 et d'Etienne Laparre, *La théorie de l'abus du droit et la théorie du détournement de pouvoir*, thèse, Paris, 1913.

Pour que cela fût admis, il n'a pas été nécessaire d'attendre que le Conseil d'Etat donnât de la notion d'intérêt la plus large et la plus libérale interprétation (1); de tout temps la seule qualité de contribuable a paru suffisante à la haute assemblée administrative, pour justifier un recours contre une mauvaise répartition de la contribution personnelle et mobilière (2). Une brève revue de la jurisprudence suffira pour l'établir.

Le conseil municipal de Loches, le 30 août 1858, exonère de la contribution personnelle et mobilière les membres de la compagnie de sapeurs-pompiers, pris en cette qualité. Il en résulte une augmentation de 36 centièmes de centime par franc pour tous les autres contribuables portés au rôle général de cette contribution. Sur recours d'un sieur *Petit-Jean*,

(1) Sur l'évolution de la jurisprudence du Conseil d'Etat, quant à la détermination de l'intérêt exigé, voir André Bahuet, *op. cit.*, p. 122 et suiv. et *R.S.L.F.*, 1911, p. 60.

(2) Encore faut-il que la lésion subie par le contribuable soit d'une certaine importance. Cf. *C.E.*, 1^{er} décembre 1882, *Leclercq Rec.*, p. 964. « Considérant que, si c'est à tort que le conseil municipal de la ville de Paris, par sa délibération du 16 août 1877, a désigné comme devant être exemptés de toute cotisation foncière inférieure à 300 francs et dont le loyer d'habitation ne dépasse pas 400 francs, et qui ne sauraient manifestement être tous réputés indigents, il résulte de l'instruction que, déduction faite de la part de contribution personnelle-mobilière afférente aux dits habitants ainsi exemptés, le taux de 11 fr. 64 0/0 d'après lequel ladite contribution a été répartie entre les contribuables, et d'après laquelle le sieur Leclercq a été imposé ne se trouve pas modifié d'une manière appréciable ; que, dès lors, le sieur Leclercq n'est pas fondé à demander la réduction de la contribution à laquelle il a été assujetti pour l'année 1878. »

le Conseil d'Etat décide « *qu'en prononçant cette exonération le conseil municipal a excédé la limite des pouvoirs, que les dispositions de la loi du 21 avril 1832 lui confèrent, et que, dès lors, le sieur Petit-Jean est fondé à demander décharge de l'aggravation qui est résultée de cette exemption sur le montant de sa contribution* » (1).

Voici maintenant une délibération du conseil municipal de Paris, en date du 11 décembre 1876, qui désigne, comme devant être exemptés de toute cotisation, à quelques exceptions près, les habitants portés aux états dressés par les répartiteurs comme payant un loyer inférieur à 400 francs. Le sieur *Lamy*, prétendant discerner, dans cette délibération, un but politique très différent de celui que poursuivait la loi du 21 avril 1832, introduit un recours en excès de pouvoir devant le Conseil d'Etat, qui en reconnaît le bien-fondé en ces termes : « Considérant qu'aucune disposition de loi n'a spécifié les circonstances et conditions auxquelles devait s'attacher la présomption d'indigence ; que, d'ailleurs, le conseil municipal, en prenant pour base de son appréciation le paiement d'un loyer inférieur à 400 francs, a stipulé certaines exemptions tirées de la situation individuelle des contribuables ; qu'ainsi il n'a pas fait, du chiffre dudit loyer la base unique et exclusive de la présomption d'indigence, et qu'il a agi dans l'exercice du pouvoir qu'il tient de la loi. Mais considérant que les habitants payant un loyer inférieur à 400 francs, qui sont imposés à une contribution foncière

(1) C.E., 9 juin 1869, *Petit-Jean, Rec.*, p. 588-589. Voir une solution analogue, C.E., 5 juillet 1909, *Lassalle, Rec.*, p. 659.

« pouvant s'élever jusqu'à 300 francs ne sauraient manifes-
« tement être tous réputés indigents ; que, dès lors, le con-
« seil municipal, en désignant l'ensemble de cette catégorie
« d'habitants comme devant être exemptés en qualité d'in-
« digents, a usé du droit que lui confèrent les dispositions
« de la loi du 21 avril 1832 dans un but autre que celui en
« vue duquel il lui a été donné et a, par suite, excédé ses
« pouvoirs ; considérant que, de ce qui précède, il résulte
« que le rôle général de la contribution mobilière s'est trouvé
« surchargé de la part afférente aux habitants ainsi exemptés
« à tort, et qu'en conséquence le sieur Lamy est fondé à de-
« mander une réduction proportionnelle de sa contribu-
« tion (1)... »

C'est évidemment une solution analogue qu'aurait donné le Conseil d'Etat si un contribuable de la commune de Manicamp était venu se plaindre à lui de l'exemption abusive d'impôt accordée par le conseil municipal au sieur *Carlet*, curé de la paroisse. Ce dernier avait, à ses frais, reconstruit le presbytère, et, pour l'indemniser, le conseil municipal n'avait pas hésité, pendant plusieurs années, à l'affranchir de sa contribution mobilière, en invoquant l'indigence comme prétexte (2) ! *Carlet*, lui-même, ayant réclamé la décharge de son imposition au nom d'une délibération, d'ailleurs tardive, ainsi motivée, le Conseil d'Etat s'empressa de déclarer

(1) C.E., 11 juin 1880, *Lamy*, Rec., p. 540-541. Cf. également C.E., 1^{er} décembre 1882, *Leclercq*, Rec., p. 964.

(2) Observations du ministre des Finances sur la requête de *Carlet*, Rec., 1881, p. 951, note 2.

que cette délibération ne pouvait pas être utilement invoquée et de repousser la prétention du requérant (1). Cette considération, à l'inverse, aurait suffi à rendre admissible un recours en excès de pouvoir d'un co-contribuable quelconque de Carlet.

Ainsi, qu'un conseil municipal ait commis un excès de pouvoir proprement dit, ou un détournement de pouvoir, que sa décision ait été individuelle ou collective, nul ne saurait finalement en pâtir. Indigents ou solvables, les contribuables seront tous traités avec la plus grande équité. La haute impartialité du Conseil d'Etat est le plus sûr garant des uns comme des autres. On peut donc assurer que le système français des exemptions pour indigence présente de très réels avantages et le minimum d'inconvénients. Peut-on en dire autant, en l'état actuel des choses, des procédés qu'emploie l'administration, pour accorder ou refuser les remises ou modérations d'impôts directs (2) réclamées pour ce même motif?

S'il est, en effet, des citoyens, dont l'indigence notoire justifie, au moment de l'établissement des rôles nominatifs,

(1) C.E., 2 déc. 1884, *Carlet, Rec.*, p. 951. Cf. également, C.E., 6 mars 1874, *Fonvielle, Rec.*, p. 220.

(2) Aux remises et modérations d'impôts directs pour indigence, il faut assimiler les remises et modérations de la taxe des poids et mesures. On lit, en effet, à l'article 268 de l'instruction générale sur le service et la comptabilité du 20 juin 1859 : « Les individus assu-
« jettis à la vérification des poids et mesures, obtiennent, suivant
« le même mode que pour les contributions directes, la décharge,
« ou une réduction, ou enfin des remises ou modérations, s'ils sont
« reconnus hors d'état de payer. »

l'exonération totale ou partielle, il en est d'autres, dont la solvabilité, habituellement certaine, peut être plus ou moins compromise en cours d'exercice par des événements inattendus. Ce sera un krach financier, qui, brutalement, réduira un père de famille à la misère ; ou bien ce seront des menaces de guerre, qui, portant aux affaires un préjudice considérable, mettront des commerçants en telle difficulté, que, s'ils acquittaient intégralement leur patente, ils en seraient réduits à la faillite. On conçoit, que de telles situations justifient de la part des intéressés des demandes en remise ou en modération (1) ; on aperçoit de suite, également, que,

(1) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 13 § 3.* « Les contribuables peuvent solliciter le dégrèvement à titre gracieux de tout ou partie de leur cotisation pour cause de « gêne ou d'indigence. »

Les contribuables, cependant, ne distinguent pas toujours le caractère de la réclamation qu'ils doivent faire. S'agit-il d'une demande en décharge ou en réduction à soutenir devant le conseil de préfecture, ou d'une pétition en remise ou en modération à adresser à l'administration active, ils en ignorent. Des décisions ministérielles, des arrêts du Conseil d'Etat sont là pour le démontrer. C'est ainsi qu'une décision du 17 décembre 1854 (cf. *B.C.D. 1855, p. 187*) a proclamé que « le conseil de préfecture n'avait pas qualité pour statuer sur une demande en dégrèvement de contribution mobilière motivée sur les charges de famille du réclamant et « sur le manque de travail auquel il est exposé ; qu'une semblable « réclamation constituait une demande en remise ou en modération, « de la compétence exclusive du préfet. » Une difficulté analogue s'est présentée jadis au sujet d'un dégrèvement de patente. Le sieur Esbragat, coutelier à Lyon, faisant très peu d'affaires, s'adressa au conseil de préfecture et, sous prétexte que la modicité de ces bénéfices devait le faire considérer comme revendeur, demanda en conséquence à être rangé dans la sixième classe au lieu de la qua-

dans des cas semblables, la plus grande discrétion s'impose. Le père de famille ruiné, le commerçant momentanément gêné, ont intérêt à ne pas révéler leur situation ; s'il sauve la façade, le père de famille trouvera plus facilement une situation nouvelle ; s'il réussit à cacher sa situation difficile, le commerçant conservera son crédit. Il ne faut donc pas que leurs concitoyens soient au courant de leurs démarches ; c'est à l'administration qu'ils s'adressent ; c'est d'elle seule qu'ils attendent le salut ou la condamnation.

Voici en conséquence la procédure suivie en pareil cas. Le contribuable qui, à une époque quelconque de l'année (1), se voit dans l'impossibilité d'acquitter en tout ou en partie sa dette d'impôt, adresse à la sous-préfecture ou à la préfecture une demande non timbrée (2) en remise ou en modération. Ces pétitions sont renvoyées au besoin par le sous-préfet au préfet, qui les adresse au directeur des contributions directes. Ce dernier les transmet au contrôleur, avec mission de les instruire. Le contrôleur se rend donc dans la

trième et à subir une réduction corrélative du droit de patente. Le conseil de préfecture ayant fait droit à sa requête, la décision fut déférée au Conseil d'Etat. Celui-ci, le 24 avril 1837, décida que le genre de profession se déterminait, non pas d'après la quantité, mais d'après la nature des affaires ; qu'Esbragat, fabricant et vendant des couteaux, était réellement coutelier et passible comme tel du droit de la 4^e classe auquel il avait été assujetti, sauf au préfet à lui accorder telle remise ou modération qu'il jugerait convenable (Cf. *B.C.D.*, 1839, p. 46). Cf. une décision analogue en date du 28 mars 1860, dans *B.C.D.* 1860, p. 285.

(1) *Instruction sur les réclamations*, du 29 janvier 1898, art. 52.

(2) *Id.* art. 21, § 2, et circulaire n° 507 du 14 février 1872.

commune où habite le demandeur. Il soumet au maire, et à lui seul (1), la requête dont l'examen lui est confié et lui demande son avis ; puis, avec toute la discrétion possible, il cherche à recueillir les informations propres à établir la véritable situation des pétitionnaires (2). Avant de se retirer, il va chez le percepteur et s'enquiert si les cotes, dont la remise est sollicitée, ont été soldées en tout ou en partie (3) ; il y a là, en effet, un élément d'appréciation fort nécessaire, puisqu'il permet de discerner jusqu'à un certain point la bonne foi du demandeur (4). L'instruction ainsi complétée, le contrôleur renvoie tout le dossier au directeur ; celui-ci s'assure que son agent n'a négligé de rassembler aucun renseignement utile et retourne ensuite, pour décision, la demande au préfet (5). C'est à ce dernier à juger si la situation du contribuable est réellement assez précaire pour motiver une remise ou une modération et si, en ce cas, la latitude du fonds de non-valeurs est suffisante pour permettre de lui accorder cette faveur (6). Comme toujours en pareille

(1) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 71 § 4.*

(2) *Id. art. 81 § 1.*

(3) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 81, § 2.*

(4) *Circulaire n° 736 du 18 avril 1889.* « L'instruction des demandes en remises ou modérations pour cause de gêne n'est pas toujours complétée par l'examen de la situation du recouvrement, « bien qu'il y ait là, sauf exception, un élément important de la décision à intervenir. »

(5) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 112 § 1 et 2.*

(6) *Id., art. 173 § 3.*

matière, un recours est ouvert au contribuable devant le ministre des Finances contre une décision préfectorale de rejet.

Ce système donne-t-il aux contribuables toutes les garanties désirables? Evidemment non ! Tous les reproches que nous adressions, à propos des remises pour pertes à l'arbitraire des préfets, lui sont applicables *a fortiori*. En effet, tandis qu'en matière de pertes le préjudice est palpable, ce qui ne saurait manquer de donner à réfléchir au préfet ; l'appréciation de l'indigence, au contraire, est des plus délicates, et dépend avant tout des dispositions du juge. C'est dire que les recommandations politiques et les considérations accessoires sont appelées à jouer ici un rôle absolument prépondérant. Ce n'est pas tout : l'indigence étant, comme nous venons de le dire, très difficile à constater et même à définir, les contrôleurs, de la meilleure foi du monde, peuvent commettre au cours de leur instruction des erreurs en plus ou en moins et provoquer de la sorte des décisions d'octroi ou de rejet également injustifiées (1).

(1) C'est ainsi que l'administration a dû condamner certains abus très couramment pratiqués dans l'attribution des remises ou modérations pour indigence. Cf. *Circulaire n° 975 du 22 octobre 1900*. « Dans certains départements, l'usage s'est établi d'admettre « en faveur des contribuables, dont l'insolvabilité n'est d'ailleurs « nullement établie, des remises ou modérations d'impôts uniquement basées, soit sur le défaut de prospérité, plus ou moins « passager, d'entreprises commerciales ou industrielles, soit même « sur le caractère philanthropique, artistique, littéraire, etc., des « opérations auxquelles se livrent les intéressés. Des dégrèvements « motivés par des considérations de cette nature sont absolument « abusifs, alors surtout qu'ils profitent assez souvent à des associations ou à des collectivités à l'égard desquelles la raison d'in-

Mais, il faut bien le dire, si les agents des contributions directes et les préfets, les uns involontairement, les autres, consciemment, commettent, à l'égard de maints contribuables, de regrettables injustices, les contribuables eux-mêmes, ou du moins les conseils municipaux élus par eux, n'hésitent pas, en recourant à des ruses inqualifiables, à frustrer gravement le Trésor, en obtenant impudemment des remises ou modérations pour indigence.

La scène se passe en Corse. Les commissaires répartiteurs sont occupés à rédiger l'état-matrice avec l'assistance du contrôleur des contributions directes. La commune est pauvre, et, sauf quelques habitants privilégiés, la majorité des contribuables n'est guère opulente. Par contre le montant de la contribution à répartir est relativement considérable. Reconnaître la situation, c'est surcharger les quelques citoyens solvables. Les répartiteurs n'hésiteront donc pas à inscrire sur la matrice le nom de tous les habitants du village ; après quoi le conseil municipal se bornera à approuver leur travail, ce-

« digence ne peut être, en règle générale, sérieusement invoquée.

« Je rappelle aux agents de tous grades que les remises ou modérations d'impôts réclamées à titre purement gracieux sont exclusivement réservées aux contribuables qui se trouvent réellement hors d'état de se libérer envers le Trésor, et je les invite à s'abstenir de formuler dorénavant, tant dans l'examen des réclamations individuelles que dans celui des états de cotes irrécouvrables, des propositions de dégrèvement qui ne seraient pas motivées par cette seule et unique considération.

« MM. les Directeurs ne devraient d'ailleurs pas manquer de déférer immédiatement à l'Administration les décisions préfectorales qui auraient été rendues contrairement aux principes exposés ci-dessus. »

pendant que le contrôleur, réduit au rôle de simple secrétaire, est bien forcé d'accepter cette étrange façon de faire. Voici le rôle établi. Les contribuables surimposés vont-ils introduire devant le conseil de préfecture une demande en décharge ou en réduction ? Non pas, ce serait, au cas où la requête serait admise, s'exposer à voir réimposer l'année suivante le montant des contributions dont ils seraient exonérés. Nul ne proteste jusqu'à l'expiration des délais. Mais quand vient l'époque de la perception, les demandes en remises ou en modérations pleuvent sur la préfecture : une misère soudaine vient de s'abattre sur la commune. Personne (ou presque) n'est plus en état de s'acquitter envers le Trésor, et force est bien de faire droit aux pétitions, ou, à défaut, d'admettre finalement ces mauvaises créances en non-valeurs. D'une manière ou de l'autre, le résultat est obtenu : les habitants solvables n'ont payé qu'une portion modique du contingent de la commune ; le reste est acquitté par le fonds de non-valeurs (1).

Il nous paraît donc établi que, de quelque côté qu'on se tourne, la procédure actuellement suivie en matière de re-

(1) Réponse du ministre des Finances à la commission du budget de la Chambre des députés, dans *R.S.L.F.* 1910, p. 591. La Corse est d'ailleurs le département qui coûte le plus cher au Trésor. Les haines politiques y sont acharnées et il arrive fréquemment qu'un maire, par inimitié personnelle, refuse un certificat d'indigence à de nombreux débiteurs d'amende. La conséquence en est que les percepteurs exposent en pure perte des sommes considérables. C'est ainsi qu'en 1904, dans la perception de Calacaccia, on ne réussit à recouvrer que 11 fr. 80 sur 807.857 francs et que, pour ce résultat pitoyable, le percepteur dut exposer 5.842 fr. 30. Cf. *R.C.C.*, 1.902 p. 114-115, et *R.C.C.*, 1904, p. 9 et 10.

mises et modérations pour indigence est manifestement défectueuse. Il conviendrait, en conséquence, de la réformer complètement.

S'il nous est permis d'exposer la façon, dont, selon nous, on pourrait remédier aux divers inconvénients signalés ci-dessus, voici les divers remèdes dont nous suggérerions l'emploi.

Pour éviter les abus provenant de la tendance des préfets à dispenser le fonds de non-valeurs, selon des vues un peu trop politiques, on pourrait charger de ce soin les corps mêmes qui répartissent l'impôt, c'est-à-dire : 1° le conseil général, constitué en comité secret, qui, sur le rapport du directeur des contributions, distribuerait entre les arrondissements le montant des non-valeurs départementales affectées à l'indigence ; 2° les conseils d'arrondissements, également constitués en comité secret, qui, sur le rapport d'un contrôleur, feraient le départ entre les communes ; 3° la commission des répartiteurs enfin, qui, le maire entendu, et sous le sceau du secret professionnel, partagerait les sommes disponibles entre les pétitionnaires reconnus nécessaires. Le tout, sauf, pour ces derniers, recours au conseil de préfecture, et, en appel, au Conseil d'Etat.

Pour prévenir les abus causés par l'extension plus ou moins voulue de la notion d'indigence, il conviendrait de mettre les contrôleurs en face d'une définition, aussi précise que possible, de l'indigence susceptible de justifier une remise, de façon à leur permettre d'écarter, dès l'abord, les demandes injustifiées.

Pour empêcher enfin les abus scandaleux commis en Corse, il faudrait que l'administration fût admise, en matière d'impôt de répartition, à réviser le rôle des contribuables avant toute opération de recouvrement.

Ou bien le contrôleur ne modifierait pas les cotes ; et, dans ce cas, les contribuables qui se jugeraient lésés par le travail des répartiteurs, auraient toujours le droit de réclamer au conseil de préfecture la décharge ou la réduction de leur imposition.

Ou bien il déclarerait cotisables certains contribuables exemptés comme indigents par le conseil municipal, leur ouvrant ainsi la même voie de recours.

Ou réciproquement, il constaterait l'indigence de contribuables inscrits au rôle des cotisables, et les exonérerait totalement ou partiellement, augmentant par contre d'autant la quote-part des autres contribuables de la commune, sauf à ceux-ci à se pourvoir devant le Conseil d'Etat contre cette décision, au cas où elle serait entachée d'excès de pouvoir.

Il semble qu'on arriverait de la sorte à mettre de l'équité dans une matière où il y en a si peu, et à éviter que la discrétion indispensable ici continue à servir d'adjuvant à l'injustice.

CHAPITRE II

DES REMISES ET MODÉRATIONS D'AMENDES FISCALES

§ 1. — *Nature juridique des transactions fiscales.*

La loi, contrairement à ce qui se passe pour les contributions directes, s'oppose expressément aux remises ou modérations d'impôts indirects, et de droits de douane, d'enregistrement ou de timbre. Si, en ces matières, elle admet certaines exemptions, elle dénie à quiconque la faculté d'accorder une exonération soit totale, soit partielle des sommes dues à l'un de ces titres, dès qu'elles sont exigibles sans conteste.

Hâtons-nous de préciser cette formule par trop synthétique. Quand la créance est née, mais reste sujette à contestation, les agents des administrations intéressées peuvent toujours s'entendre avec le débiteur hypothétique, et transiger au sens qu'a le mot dans le Code Civil (1).

(1) Cf. *supra*, 1^{re} partie, chapitre IV.

De même, quand la créance est exigible, mais que l'administration elle-même estime qu'elle n'est réellement pas due, ses représentants sont toujours libres de renoncer à en poursuivre le recouvrement ou d'en rembourser le montant, si le versement en a déjà été fait.

La loi ne prohibe donc ni la transaction, ni le désistement, ni la restitution de l'indû ; elle interdit seulement la renonciation gratuite à tout ou partie de ces taxes ou impôts, c'est-à-dire, à proprement parler, la remise ou la modération de ces créances publiques (1).

Par contre divers textes autorisent les administrations des douanes et des contributions indirectes (et celles-là seulement) à consentir à ceux qui ont contrevenu aux lois et règlements, des réductions sur les amendes ou droits en sus qu'ils ont encourus de ce fait, ou, pour parler le langage de la pratique, à transiger avec eux. Quelle est la nature juridique de ces transactions ? Faut-il y voir, comme le voudraient certains, d'authentiques transactions, au sens des articles 2044

(1) C'est exactement ce que dit M. Wahl, dans sa *note sous Cass. civ. du 13 mars 1895*, S., 95, I, 467 n. en réponse à ceux qui invoquent la loi du 26 août 1789, l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII et l'article 28 de la même loi, pour nier le droit de transaction en matière d'impôt. « Les divers textes que nous venons de citer sont étrangers à la question... La remise ou la modération d'un impôt est une renonciation gratuite à tout ou partie de l'impôt ; ce n'est pas un abandon de l'impôt par voie soit d'une transaction, soit d'une déclaration constatant qu'il n'est pas dû ; et ceux qui invoquent ces textes confondent la donation avec la transaction et le désistement. » Cf. également P. Lafont, *Des transactions en matière fiscale* thèse, Paris, 1910, p. 19, et P. Mongibeaux, *De l'amende dans le droit pénal et dans le droit fiscal* thèse, Poitiers, 1901, p. 88.

et 2046 du Code Civil ? Ne sont-elles pas au contraire, ainsi que d'autres le prétendent, le fruit d'une délégation spéciale du droit de grâce ? Ne convient-il pas plutôt de les assimiler aux remises et modérations de créances publiques ? Tel est le problème qui, dès l'abord, s'offre à nous, et qu'il importe avant tout de résoudre.

Ceux qui considèrent les transactions des contributions indirectes et des douanes comme de véritables transactions, ont recours, pour soutenir leur thèse, à des arguments de textes et à un raisonnement purement logique. Tout d'abord ils rappellent que *l'arrêté du 5 germinal an XII* (1) et *l'ordonnance du 3 janvier 1821* (2) reconnaissent tous deux à l'administration des contributions indirectes, le droit de « transiger » ; que le même pouvoir a été concédé à l'administration des douanes par *l'article 1^{er} de l'arrêté du 14 fructidor an X* (3), et lui a été renouvelé dans des termes presque identiques par le *titre V du décret du 18 octobre 1810*, *l'article 10 de l'ordonnance du 30 janvier 1822* et le *décret du 8 août 1890*. Mais il semble qu'il ne faille pas attacher une importance excessive à ces textes. Le décret du

(1) *Arrêté du 5 germinal an XII*, concernant l'organisation de la régie des droits réunis, *art. 23* : « Les transactions sur procès se-
« ront définitives... »

(2) *Ordonnance du 3 janvier 1821*, portant règlement pour la régie des contributions indirectes, *art. 10* : « Dans les affaires résultant
« de procès-verbaux de saisie et de contravention, les transactions
« sont définitives. »

(3) « L'administration des douanes est autorisée à transiger sur
« les procès relatifs aux contraventions aux lois qui régissent cette
« partie des revenus publics, soit avant, soit après le jugement. »

23 brumaire an III, article 1^{er}, ne dit-il pas : « Lorsqu'une
« saisie pour contravention aux lois sur les douanes ne sera
« motivée que sur l'omission d'une formalité, et que les cir-
« constances feront présumer que la contravention est invo-
« lontaire, la commission des revenus nationaux est auto-
« risée, d'après le compte qui lui sera rendu par le receveur
« et l'inspecteur, à faire sur la confiscation et l'amende telle
remise qu'elle jugera convenable.... ? » La loi du 9 *floréal*
an VII sur le tarif des douanes, dans son article 17, ne dé-
fend-elle pas également « de faire aucune *remise* sur les con-
« fiscations et amendes pour contravention à la loi du 10 bru-
« maire an V.... ? » Il est vrai que ces deux textes concer-
nent uniquement les douanes. Mais ne suffisent-ils pas à
établir, comme l'a fait observer M. Lafont, « que le législa-
« teur n'a pas dû se préoccuper beaucoup du caractère juri-
« dique de la transaction fiscale (1) », et qu'il importe en
conséquence de ne pas tabler uniquement sur des termes
qu'il a très probablement employés sans grand discernement.

Aussi va-t-on plus loin. M. Pabon qui, dans son *Traité des infractions, du contentieux et des tarifs des douanes*, s'est montré le partisan le plus énergique de la théorie que nous exposons actuellement, a défini la transaction douanière « un
« contrat par lequel la douane renonce à l'action née à son
« profit d'une infraction douanière moyennant des conces-
« sions réciproques que se font la douane et l'auteur de l'in-
« fraction. La concession de la douane consiste dans la perte

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 46.

« qu'elle subira en n'exigeant pas intégralement la réparation
« à laquelle elle avait droit, c'est-à-dire le montant de la
« condamnation pécuniaire qu'elle aurait ou qu'elle a obtenue
« en poursuivant l'auteur de l'infraction. La concession de
« l'auteur de l'infraction consiste dans sa renonciation à la fa-
« culté qu'il aurait eue, si la douane avait poursuivi, de se
« défendre devant la justice et de combattre l'action de la
« douane par tous les moyens de droit et de fait. Il résulte
« de là que la douane ne pourrait pas exiger pour prix de
« son inaction une somme supérieure ou même égale à la
« condamnation qu'elle aurait pu obtenir au moyen d'une
« poursuite, et que, de son côté, celui qui a transigé avec la
« douane ne pourrait pas se refuser à exécuter la transac-
« tion sous prétexte qu'il aurait pu faire annuler les pour-
« suites (1). »

Avouons tout de suite que ce raisonnement ne nous a pas convaincu. Nous reconnaissons volontiers qu'au cas où l'infraction est douteuse, l'administration des douanes peut être amenée, pour éviter les incertitudes d'un procès, à conclure avec le coupable présumé une transaction proprement dite. Mais, si la faute est avérée, si la condamnation est certaine, peut-on dire que l'auteur de l'infraction fait une concession quelconque en renonçant à se défendre en justice, alors que les tribunaux n'ont pas le droit de lui accorder les circons-

(1) Louis Pabon, *Traité des infractions, du contentieux et des tarifs des douanes*, 2^e éd., Paris, Larose, 1895, n° 133. Voir, dans le même sens, Cass. 20 décembre 1884, S., 83, 1, 71.

tances atténuantes (1), et sont obligés de le condamner à la totalité de l'amende encourue ? Et si la transaction n'a lieu qu'après le jugement, lorsque la condamnation a déjà été prononcée (c'est là un cas assez fréquent et auquel M. Pabon lui-même fait allusion), n'est-il pas dérisoire de parler de concession de la part du contrevenant reconnu coupable (2) ?

Ceux qui considèrent la transaction fiscale comme une véritable transaction pourraient, il est vrai, nous répondre qu'en matière de contributions indirectes tout au moins, leur opinion n'est pas entamée par nos objections. Depuis 1888, en effet, les tribunaux ont la faculté d'appliquer l'article 463 du Code Pénal aux délits et contraventions prévus par les lois sur les contributions indirectes (3). *L'article 19 de la loi du 29 mars 1897* les a en outre autorisés, sous certaines réserves, à libérer de la confiscation, moyennant le paiement d'une somme déterminée, celui qui a contrevenu aux lois sur

(1) *Décret du 4 germinal an II*, relatif au commerce maritime et aux douanes, *titre IV, art. 23* : « Aucun juge ne modérera ni les « droits, ni la confiscation, ni l'amende, sous peine d'en répondre « personnellement ».

Loi du 9 floréal an VII sur le tarif des douanes, *titre IV, art. 16 § 2* : « Il est expressément défendu aux juges d'excuser les contre-venants sur l'intention ».

(2) Pabon dit bien, *loc. cit.*, « qu'après le jugement, l'administration peut encore avoir intérêt à transiger pour éviter des difficultés d'exécution ». Où voit-il, en ce cas, des concessions réciproques ?

(3) *Loi du 30 mars 1888*, portant fixation du budget général pour l'exercice 1888, *article 42*. « L'article 463 du Code pénal est applicable « aux délits et contraventions prévus par les lois sur les contribu- « tions indirectes. »

les contributions indirectes, lorsque les circonstances paraissent atténuantes (1). Dans ces conditions, l'administration peut évidemment avoir intérêt à éviter le procès et à fixer elle-même à l'avance le montant de l'amende que supportera définitivement l'auteur de l'infraction, plutôt qu'à en abandonner l'appréciation au tribunal.

L'argument semble puissant ; mais ceux qui le soutiennent ne se souviennent pas sans doute des conditions dans lesquelles, en général, l'administration des contributions indirectes comme celle des douanes d'ailleurs, conclut ses transactions avec les contrevenants. Ils oublient que, le plus souvent, les employés de la Régie ne dressent pas de procès-verbal régulier, et se bornent à faire signer à l'auteur de l'infraction une soumission, c'est-à-dire une pièce contenant à la fois une reconnaissance de la faute commise et un engagement de s'en rapporter entièrement à la décision de l'administration (2). Peu importe donc que les tribunaux aient

(1) *Loi du 29 mars 1897*, portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1897, *art. 19*. « En matière de contributions indirectes, et par application de l'article 463 du Code pénal, si les circonstances paraissent atténuantes, les tribunaux sont autorisés, lorsque la bonne foi du délinquant sera dûment établie et en motivant expressément leur décision sur ce point, à modérer le montant des amendes et à libérer de la confiscation, sauf pour les objets prohibés, par le paiement d'une somme que le tribunal arbitrera, et qui ne pourra en aucun cas être inférieure au montant des droits fraudés.

« Cette disposition cessera d'être applicable en cas de récidive dans le délai de trois années... »

(2) Voir un modèle de soumission dans P. Lafont, *op. cit.*, p. 49-50.

ou non la faculté d'accorder au coupable les circonstances atténuantes. Avec M. Lafont (1), il nous semble impossible de prétendre sérieusement « qu'un acte unilatéral engageant « une seule des parties, puisse être assimilé à une transaction, contrat essentiellement synallagmatique et fait de concessions réciproques (2) ».

La transaction fiscale n'a donc, à notre sens, aucun rapport avec la transaction du Code Civil. Le pouvoir de transiger, accordé à la Régie, n'est-il donc « qu'une délégation « permanente, une sorte de démembrement du droit de

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 51.

(2) Pabon, *op. cit.*, p. 97, soutient pourtant, avec la Régie, que la soumission constitue une véritable transaction. Voici comment il s'exprime : « Quant à l'obligation que souscrit la partie de s'en remettre à la décision de l'administration, quels en sont le caractère et la valeur juridique ? Une obligation quelconque est nulle « si elle n'a pas de cause (Art. 1131, Code civil). L'obligation du « soumissionnaire doit donc avoir une cause, sans quoi elle serait « nulle et non avenue. Cette cause sans doute n'est pas exprimée « dans la soumission ; mais elle s'induit nécessairement des circonstances dans lesquelles intervient l'acte. Quel est, en effet, le « but de la soumission, de la part du soumissionnaire ? C'est « d'éviter des poursuites. Donc la cause de son obligation, c'est « l'engagement implicite que prend l'Administration de ne pas « poursuivre si le soumissionnaire paie le montant de la somme « qui sera fixée par l'Administration. Il résulte de là que la soumission est une véritable transaction (!). L'acte de soumission « constituant une véritable transaction, il faut conclure qu'il doit « être fait en double et signé par les deux parties contractantes. « Cependant en pratique la Douane quelquefois ne fait rédiger « qu'un original qui reste en sa possession et qui est simplement « signé par le soumissionnaire. ». Est-il besoin d'insister pour démontrer que la subtilité du raisonnement n'en exclut pas la faiblesse ? Les circonstances qui président à l'établissement de la sou-

« grâce réservé au pouvoir exécutif », (1) « un moyen anormal de modération des peines, pour maintenir celles-ci en rapport avec la responsabilité réelle des délinquants » (2) ? Nous en serons convaincu, lorsqu'on nous aura démontré contre les textes et contre la jurisprudence, que les amendes fiscales ont uniquement le caractère pénal.

Une jurisprudence, fondée sur l'article 20, titre XIII du décret des 6-22 août 1791 (3) et sur l'article 35 du décret du 1^{er} germinal an XIII (4), a depuis longtemps, en effet, reconnu aux amendes fiscales une nature mixte ; selon elle, l'amende fiscale constituerait tout à la fois une peine pour l'auteur de l'infraction et une réparation civile pour le Trésor. C'est même le dernier caractère qui l'emporterait, à en juger par la disproportion souvent considérable qui existe entre la gravité de l'infraction et le montant de l'amende (5).

mission, sa rédaction presque toujours unique, quoi qu'en dise L. Pabon, tout en démontre la fausseté.

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 48.

(2) J. A. Roux, *Note sous Cass, crim.*, 3 juin 1905 et 27 février 1908 dans S., 1908, I, 369.

(3) *Décret des 6-22 août 1791*, pour l'exécution du tarif des droits d'entrée et de sortie dans les relations du royaume avec l'étranger, *Titre XIII. De la police générale, art. 20* : « Les propriétaires des marchandises seront responsables civilement du fait de leurs facteurs, agents ou domestiques, en ce qui concerne les droits, confiscations, amendes et dépens. »

(4) *Décret du 1^{er} germinal, an XIII*, concernant les droits réunis, la manière de procéder sur les contraventions, etc., *art. 35* : « Les propriétaires des marchandises seront responsables du fait de leurs facteurs, agents ou domestiques, en ce qui concerne les droits, confiscations, amendes et dépens ».

(5) Toute la jurisprudence est d'accord sur ce point. Cf. par

Une importante fraction de la doctrine s'est ralliée à cette manière de voir, que M. Garraud a admirablement condensée en ces termes : « Les contraventions aux lois d'impôts n'étant
« punies qu'en raison du préjudice qu'elles causent au fisc,
« et non à raison de leur immoralité intrinsèque, l'amende
« fiscale est prononcée bien plus pour réparer un dommage
« que pour punir un coupable » (1). Au point de vue qui

exemple, Cass. crim., 11 nov. 1904 (administration des douanes c. Grimbert), dans S., 1907, I, 255 « Attendu... que cette amende n'est
« point une peine proprement dite, et qu'elle doit, au même titre
« que toutes les amendes en matière fiscale, être considérée
« comme une réparation civile » ; Cass. civ., 11 juillet 1904 (administration des contributions indirectes C. Estanier) dans S., 1907, I, 390 : « Attendu que les amendes prononcées pour
« contraventions en matière de contributions indirectes ont
« principalement le caractère d'une réparation civile, à raison du
« préjudice causé au Trésor, par une fraude commise pour le
« frustrer des droits qui lui étaient dûs... » Cf. également Cass. crim., 30 avril 1897, dans S., 1899 I, 529 ; Cass. crim., 17 février 1898 dans S., 1899, I, 404 ; Caen 8 juillet 1899, dans S., 1900, II, 72, etc.

(1) Garraud, *Traité théorique et pratique de droit pénal français*, Paris, 1888, t. I, n° 354, p. 380. Cf. dans le même sens, Edouard Henri Labbe, *Amende pénale et amende fiscale*, thèse, Lille, 1894, p. 126-127 ; Pierre Mongibeaux, *De l'amende dans le droit pénal et dans le droit fiscal...* thèse, Poitiers, 1901, p. 55-71 ; et H. Molinier. *De l'amende fiscale. Son caractère en jurisprudence*, thèse, Toulouse, 1909, qui, p. 46, résume ingénieusement le système de la jurisprudence. « Le système de la jurisprudence, écrit-il, peut-être « résumé dans ces deux formules :

« 1° Quant elle considère l'amende dans la personne du contre-venant, elle lui trouve les caractères évidents d'une peine qui le
« frappe ;

« 2° Quand, au contraire, elle l'envisage dans la personne de l'administration lésée qu'elle perçoit, elle constate dans l'amende

nous intéresse, la conséquence immédiate en est que « le droit de grâce, n'étant donné au chef de l'Etat que pour lui permettre de remettre les peines, n'est pas susceptible de recevoir d'application en matière d'amende fiscale » (1). Le chef de l'Etat n'ayant pas en l'occurrence le droit de grâce, est dans l'impossibilité de le déléguer à qui que ce soit, si bien que le pouvoir de transiger de la Régie n'a rien de commun avec lui et que les transactions fiscales ne sont jamais des actes de grâce (2).

Jusqu'à ces dernières années, cette théorie n'avait jamais

« tous les caractères d'une réparation civile des dommages que cette administration éprouve quotidiennement par le fait des fraudeurs qui lui échappent

« Avec cette interprétation si naturelle, commandée par les textes, tous les arrêts concordent. Il n'y a entre eux ni contradictions, ni incohérences. Ils reflètent, au contraire, harmonieusement la pensée du législateur dans toute sa simplicité. »

(1) Edouard-Henri Labbe, *op. cit.*, p. 159-160. *Pandectes*, v^o Amendes, n^o 444, Dalloz, *supp.*, v^o Grâce, n^o 18, *Contra*, Pabon, *op. cit.*, n^o 268 ; « Le droit de grâce peut s'exercer aussi bien pour la peine corporelle que pour les peines pécuniaires. Le caractère de réparation civile qu'ont celles-ci ne fait pas échec au droit de grâce, à cause du caractère de peines qu'elles ont en même temps. »

(2) Nous n'arrivons pas à saisir la pensée de M. Pierre Mongibeaux quand il écrit, *op. cit.*, p. 86-87 : « Le chef de l'Etat n'est pas autorisé à accorder la grâce à celui qui a commis un délit fiscal Mais le droit de transaction donné aux administrateurs se rapproche beaucoup du droit de grâce que le chef de l'Etat exerce en matière pénale. On peut le considérer comme une délégation permanente du droit de grâce réservé au pouvoir exécutif. » Nous persistons à croire que le chef de l'Etat n'ayant pas ici le droit de grâce, de l'avis même de M. Mongibeaux, ne saurait aucunement le déléguer.

été bien sérieusement combattue. Sans doute certains auteurs, trouvant les arguments de textes peu probants et relevant maintes contradictions dans la jurisprudence, la prétendaient insuffisamment étayée ; mais leurs attaques manquaient par trop de vigueur (1). D'autres, sans repousser absolument l'idée que les amendes de douane et de contributions indirectes étaient de nature mixte, s'appliquaient à établir qu'il convenait de leur attribuer le caractère de peine, plutôt que celui de réparation (2). Là se bornaient les critiques. Avec M. J.-A. Roux, le système tout entier a subi un rude assaut. Dans une série de notes (3), le savant professeur s'est attaqué à la jurisprudence constante, que nous rappelions tout à l'heure ; il en a montré la déviation progressive, a recherché dans l'histoire la preuve de l'erreur fondamentale sur laquelle il prétend qu'elle se fonde, et a cru pouvoir conclure de ses observations qu'il n'y avait pas plus d'amendes fiscales que de délits fiscaux (4). Il nous faut

(1) Cf. Paul Babuel-Peyrissac, *De l'amende en matière pénale*, thèse, Toulouse, 1885, dont voici la conclusion (p. 148-149). « En « résumé, indépendamment de ce fait que la jurisprudence de la « Cour suprême méconnaît la nature de l'amende, telle qu'elle « ressort des principes du droit pénal, ses distinctions ne nous pa- « raissent nullement justifiées par les textes. Ses incohérences « seules suffisent d'ailleurs à montrer combien ses bases sont peu « solides. »

(2) Jules Salva, *Les délits fiscaux*, thèse, Paris, 1895, p. 229.

(3) Note sous Cass. crim., 19 juillet 1895, dans *S. 1897, I, 377*.
Note sous Cass. crim., 3 juin 1905, et 27 février 1908, dans *S. 1908, I, 369*. Note sous Cass. crim., 11 avril 1907 dans *S. 1909, I, 113*, etc.

(4) Notes citées, dans *S., 1908, I, 371* et *1909, I, 113*.

reprendre point par point son argumentation, afin d'être en mesure de la discuter sainement.

Dès 1897 (1), M. Roux s'étonnait que la Cour de Cassation reconnût un caractère mixte aux amendes encourues pour délits ou contraventions commis dans les bois et forêts. Certes l'article 159 du Code forestier (2) autorisait l'administration des forêts à transiger avec les délinquants. Mais, de l'exposé des motifs de la loi du 18 juin 1859, d'où ce texte est issu, il résultait évidemment que le législateur de l'époque avait surtout voulu « remédier à l'absence du système des circonstances atténuantes que l'article 203 du Code forestier écartait et que l'on croyait impossible d'admettre, sans bouleverser toute l'économie de ce Code » (3).

(1) Note sous Cass. crim., 19 juillet 1895 (Administration des forêts contre Bonnardot), dans *S.*, 1897, I, 377.

(2) *Code forestier*, art. 159 § 3 : « L'administration des forêts est autorisée à transiger, avant jugement définitif, sur la poursuite des délits et contraventions mentionnés aux deux premiers paragraphes du présent article. Après jugement définitif, la transaction ne peut porter que sur les peines et réparations pécuniaires. »

(3) Voici, en effet, ce qu'on lit dans l'exposé des motifs de la loi du 18 juin 1859 : « L'exercice de ce droit (de transaction) permettra d'exonérer les inculpés des charges qui sont au-dessus de leurs forces, de mesurer la répression à leurs ressources. Nous n'avons pu accorder aux magistrats la faculté d'admettre les circonstances atténuantes ; cela répugnait à l'esprit du Code de 1827. Il fallait cependant que ce principe d'humanité qui pénètre toute notre législation pénale, se fit jour quelque part dans l'appréciation des contraventions forestières. Nous l'avons transporté des tribunaux à l'administration qui, mieux instruite de la situation des délinquants, de leurs antécédants, des circonstances matérielles de

On se trouvait en présence de véritables peines, n'intéressant aucunement le fisc ; étant donné la nature particulière des contraventions qu'elles punissaient, le législateur avait jugé nécessaire de recourir à un procédé spécial de modération. Il n'y avait rien là qui pût justifier l'assimilation des amendes forestières aux amendes de douanes ou de contributions indirectes.

Une circonstance nouvelle allait permettre à M. Roux de discerner l'erreur, dans laquelle était tombée la jurisprudence. La loi du 22 avril 1905 (1), abrogeant sur ce point la loi du 28 floréal an XIII, étendit aux délits et contraventions constatés par application de la loi du 19 brumaire an VI sur la garantie des matières d'or et d'argent le droit de transaction de l'administration des contributions indirectes. Aussitôt la Cour de Cassation, qui avait toujours reconnu jusqu'à le caractère pénal des amendes prononcées par la loi du 19 brumaire an VI, s'empressa, dans trois arrêts successifs des 3 juin 1905, 11 janvier 1906 et 27 février 1908 (2), de

« leurs entreprises, pourra en faire un usage plus réfléchi, plus
« conciliant, plus opportun. Aussi bien n'a-t-on pas dit que le droit
« d'atténuer les peines était une sorte de grâce, et ce droit n'appar-
« tient-il pas au pouvoir exécutif ? » (S., *lois annotées de 1839*, col. 1.)

(1) *Loi du 22 avril 1905* portant fixation du budget des dépenses et des recettes de l'exercice 1905, *art. 11*. « Le droit de transaction
« tel qu'il est dévolu à l'administration des contributions indirectes
« par la législation en vigueur, est étendu aux délits et contraven-
« tions constatés par application de la loi du 19 brumaire an VI, sur
« la garantie des matières d'or et d'argent. »

(2) Les deux arrêts des 3 juin 1905, et 27 février 1908, sont reproduits dans S., 1908, I, 369 ; l'arrêt du 11 janvier 1906, se trouve dans

leur attribuer un caractère mixte, en les assimilant expressément à des amendes fiscales. « Attendu, lit-on dans un de
« ces arrêts, que les peines fiscales, telles que la confiscation
« et les amendes, sont moins des peines que des réparations
« civiles attribuées au Trésor, et dont le montant est fixé par
« la loi dans les termes de l'article 51 du Code Pénal. At-
« tendu que la loi du 26 floréal an XIII, a étendu aux délits
« et contraventions constatés par application de la loi du
« 19 brumaire an VI le droit de transaction tel qu'il est dévolu
« à l'Administration des contributions indirectes par la légis-
« lation en vigueur ; que, *par l'effet de cette modification*
« *législative*, les amendes prononcées en vertu de la loi de
« brumaire an VI, ont, comme les amendes qu'édictent les
« lois sur les contributions indirectes, le caractère de répa-
« rations civiles... » (1).

C'était fort net. Il résultait évidemment des termes mêmes de cet arrêt que la jurisprudence liait indissolublement la nature mixte des amendes au droit de transiger. D'où cette conclusion capitale que « ce n'était pas le délit qui détermi-
« nait le caractère de l'amende fiscale ; que ce n'était pas
« davantage l'intérêt que le fisc pouvait avoir à sa pronon-
« ciation. Ces circonstances étaient secondaires ; elles n'agis-
« saient pas. Ce qui était déterminant, c'était le droit de
« transaction attribué à une administration publique qui pa-

le *Bulletin des arrêts de la Cour de cassation rendus en matière criminelle*, 1906, n° 20.

(1) *Cass. crim.*, 27 février 1908, *loc. cit.*

« ralyse l'action publique et fait échec à la répression (1) ».

Il suffisait donc de contrôler l'interprétation que la jurisprudence de tout temps a donnée du droit de transaction, pour savoir quelle valeur il convenait d'apporter à sa théorie de l'amende fiscale.

C'est à quoi s'est employé M. Roux, dans sa note sous Cass. crim. des 3 juin 1905 et 27 février 1908. Selon lui, la théorie de l'amende fiscale, à la fois réparation civile et peine, est née de l'influence que l'article 2046 du Code civil a exercé sur la jurisprudence : s'attachant au mot plus qu'à la chose, elle a cru que le droit de transaction, concédé à la Régie, était une application du droit qui appartient à toute partie lésée de transiger sur les intérêts privés nés d'un délit. Dès l'abord, cette conception, M. Roux le concède, n'était pas absurde : « Tant que cette théorie a été appliquée
« aux matières fiscales, il a pu paraître logique, à propos de
« délits eux-mêmes d'une importance minime, et cependant
« punis souvent de peines exorbitantes, de subordonner à
« l'intérêt fiscal qui les avait fait prononcer, les exigences
« de la répression, de lier l'action publique et l'action civile
« réunies dans les mêmes mains, et d'accorder à une Régie
« qui défendait le Trésor, la faculté de paralyser l'action
« publique. C'était un moyen auquel le législateur, semblait-
« il, avait pu songer pour obtenir des délinquants une com-
« position avantageuse pour le fisc, dans des matières où
« l'ordre public n'était pas principalement intéressé (2) ».

(1) Note de M. J. A. Roux, dans S. 1908, I, 369.

(2) *Id.* loc. cit.

Mais cette apparence de logique a disparu, du jour où la jurisprudence, conduite par le droit de transiger qu'elle retrouvait en ces matières, a étendu la théorie de l'amende fiscale et l'a successivement appliquée aux délits forestiers et aux délits de pêche fluviale, aux délits de chasse commis dans les bois soumis au régime forestier et aux contraventions à la loi du 19 brumaire an VI. Dans ces matières avérées de police et de sûreté, il n'y a pas d'intérêt fiscal prépondérant : rien ne justifie plus la qualité de partie civile que la jurisprudence persiste à reconnaître à la Régie, simple auxiliaire en tous ces cas du ministère public.

Ainsi donc il est possible de rattacher le droit de transiger à une action civile, qui tantôt existe et tantôt fait défaut. Si l'on veut que la loi qui l'a admis ne soit pas incohérente, force est donc d'en découvrir une autre explication. Il en est une qui s'impose : c'est que le droit de transiger, reconnu à certaines administrations, dans des cas où le pouvoir d'atténuer les peines a été refusé aux juges, n'est, sous une forme particulière et anormale, que la faculté d'accorder des circonstances atténuantes, et de modérer les peines selon les exigences d'une saine justice et d'une humanité bien comprise. L'histoire vient à l'appui de cette conception ; si l'on se reporte en effet aux travaux préparatoires de la loi du 23 brumaire an 3 comme à ceux de la loi du 18 juin 1859, on constate que les deux rapporteurs, le conventionnel Girault et le député Lélut, ont l'un et l'autre présenté à leurs collègues le droit de transaction comme un moyen de proportionner la peine à la faute du délinquant. C'est dans cet

esprit que le législateur l'a confié tant aux régies fiscales qu'à l'administration des forêts ; ce faisant il n'a aucunement songé à procurer au Trésor un procédé avantageux de recouvrement des amendes ; en résumé, « le droit de transaction n'a rien de fiscal. Il n'apporte donc, aux confiscations et amendes qu'il atténue, aucune modification de nature. Celles-ci sont ce qu'elles seraient en son absence, et, si elles sont pénales sans lui, elles restent pénales avec lui, adoucies seulement dans leur *quantum* (1). »

Telle est, dans son ensemble, la démonstration de M. Roux ; elle ne laisse pas d'être impressionnante. Toutefois elle nous paraît trop absolue. Oui, la jurisprudence a commis une lourde erreur, le jour où elle a étendu la notion d'amende fiscale au delà de son domaine primitif. Oui, elle s'est trompée gravement quand elle a fait du droit de transiger, le fondement même de la nature mixte des amendes forestières ou fluviales ; elle s'est laissée entraîner par une assimilation abusive et a, par sa propre faute, rendu illogique et incompréhensible le système qu'elle avait élaboré. Tout cela nous l'accordons volontiers à M. Roux. Mais est-ce une raison pour tomber dans une erreur contraire et conclure du caractère parfois pénal du droit de transaction, à la nature identique de toutes les amendes auxquelles il s'applique ? Certes les amendes encourues pour délits forestiers sont pénales et demeurent pénales en dépit du droit de transaction reconnu à l'administration des forêts. Mais cela prouve-t-il que les amendes de douanes et de contributions

(1) Note de M. J. A. Roux, S. 1908, I, 371.

indirectes n'aient pas la nature mixte qu'on leur a toujours reconnue, et que la théorie de la Cour de Cassation soit fondée sur une pure fiction ? M. Roux a oublié sans doute que, jusqu'en 1859, c'est-à-dire tant que les Douanes et les Contributions indirectes seules ont eu la faculté de transiger, la jurisprudence n'a nullement fondé sa conception de l'amende fiscale sur l'existence du droit de transaction (1) ; elle s'inspirait d'autres motifs plus sérieux, certes, et moins discutables : elle ne pouvait pas négliger ce fait que le législateur, en face de l'amende pénale, éminemment personnelle, avait placé l'amende fiscale, exigible au besoin du commettant, du maître ou des parents du contrevenant (2) ; elle se souvenait que dans son arrêté du 27 thermidor an IV, le Directoire exécutif avait proclamé, de la façon la plus explicite, la nature spéciale des amendes fiscales (3) ; elle ne

(1) Cf. entre autres Cass., 6 juin 1811, S., *XI*, I, 314.

(2) *Décret des 6-22 août 1794, titre XIII, art. 20*, et *Décret du 4^{er} germinal, an XIII, art. 35*.

(3) *Arrêté du Directoire exécutif du 27 thermidor an IV*, qui rapporte celui du 28 floréal an IV, concernant les instances en matière de douanes dans les neuf départements réunis. L'arrêté du 28 floréal an IV avait attribué compétence aux tribunaux correctionnels pour connaître des contraventions en matière de douanes, alors que ces tribunaux n'avaient pas à se préoccuper des amendes encourues en matière de contributions indirectes. Une telle compétence paraissait impliquer, aux termes de l'article 1^{er} du Code des délits et des peines décrété le 3 brumaire an IV, que les contraventions aux lois sur les douanes constituaient des délits attentatoires aux lois qui ont pour objet le maintien de l'ordre social et de la tranquillité publique. Or, il n'y avait aucune raison de les considérer comme telles, alors qu'on niait ce caractère aux infractions commises en matière de contributions indirectes. « Considérant que la législation sur les

pouvait se dissimuler que, malgré les protestations humanitaires, si habituelles aux représentants révolutionnaires (1), l'intérêt du Trésor l'emportait dans les peines qui sanctionnaient les contraventions aux lois sur les douanes et sur les contributions indirectes : comment expliquer autrement que ces délits, n'intéressant aucunement l'ordre social, fussent punis plus sévèrement que ceux qui attentaient à cet ordre ? Et, de cet ensemble d'observations, ressortait pour elle avec certitude la nature mixte de ces amendes spéciales, peine pour une faible part, réparation civile pour le surplus.

Ainsi, en face de l'amende pénale, qui est uniquement la sanction d'un attentat à l'ordre social, l'amende fiscale apparaît tout à la fois, comme la punition d'une infraction à une prescription légale, et comme l'appréciation maxima du pré-

« douanes n'est évidemment que politique et commerciale ; que les
« peines à prononcer contre les contrevenants en cette partie ne sont pas
« de la même nature que celles à prononcer contre les délinquants qui
« troublent l'ordre social ; que si, de l'examen attentif du Code des
« délits et des peines, il résulte qu'il n'attribue ni directement, ni
« indirectement, les matières de douanes aux tribunaux correction-
« nels, et que les amendes de cette partie ne sont point des peines de la
« nature de celles qu'il embrasse, il est également constant qu'il y au-
« rait de très grands inconvénients à donner une pareille attribu-
« tion à ces tribunaux... »

(1) Cf. Dans le *Moniteur universel* du 24 brumaire an III, p. 324, col. I, le discours prononcé par Giraud, au nom du comité du Commerce et des approvisionnements. « Toutes les fois qu'on s'est
« occupé des douanes dans les différentes assemblées législatives,
« on les a toujours considérées comme des barrières protectrices du
« commerce et de l'industrie nationale ; leur origine fiscale a été
« épurée... »

judice causé au Trésor, par le contribuable qui a tenté de se soustraire au paiement d'un droit légalement exigible. Or, de même que le délit pénal peut se présenter dans des conditions plus ou moins graves, justifiant de la part des tribunaux compétents l'application au coupable des circonstances atténuantes (1), et expliquant au besoin, l'intervention du droit de grâce du chef de l'Etat, la contravention fiscale peut avoir été commise volontairement ou non, consciemment ou non : la justice la plus élémentaire exige en conséquence qu'il soit permis selon les cas d'en maintenir toute la rigueur, ou d'en modérer la sévérité. Mais à qui réserver le droit d'apprécier le degré de bonne foi du délinquant ? Aux tribunaux ? Non pas ; et pour deux motifs : tout d'abord parce qu'habités à apprécier des affaires autrement graves, ils seraient enclins à trop d'indulgence envers ceux qui cherchent à frustrer le fisc (2) ; ensuite, parce que les amendes fiscales,

(1) Il faut mettre à part les infractions aux lois de police. En cette matière, en effet, tout pouvoir d'appréciation est refusé au juge. Si le règlement de police est légal, si l'infraction est dûment constatée, le juge n'a qu'à prononcer la condamnation prévue, sans se préoccuper des circonstances et de la bonne foi du coupable. Il en est de même, jusqu'à un certain point, en matière de voirie.

(2) Cf. *J. O.*, du 30 mars 1888. Sénat, p. 514, col. 2 et 3. Séance du jeudi 29 mars. *M. Ernest Boulanger*... « Abandonner d'une manière générale sans précautions ni limites à l'appréciation des tribunaux, en matière fiscale, les poursuites dirigées contre les contrevenants, est chose grave. A. Dieu ne plaise que j'exprime ici un sentiment de défiance quelconque contre l'impartialité de la magistrature. J'ai vécu assez longtemps à côté d'elle, et je pourrais dire avec elle, pour la bien connaître. Cependant ne peut-on pas craindre que, quand il s'agit d'un procès dans lequel l'un des

étant en majeure partie la réparation du dommage pécuniaire causé à des caisses publiques, doivent être considérées dans cette mesure comme des créances publiques (1) et qu'il n'appartient jamais aux tribunaux de remettre ou de modérer une créance publique incontestée. Donc, à l'administration, puisqu'elle est la plus qualifiée pour apprécier les conditions dans lesquelles la tentative d'évasion s'est produite, et puisqu'elle seule peut estimer avec exactitude le *quantum* du préjudice pécuniaire réellement subi par elle. A côté du droit de grâce réservé aux peines, le législateur a donc établi le droit de transaction spécial aux punitions fiscales.

Et maintenant que nous avons montré la raison d'être du droit de transaction, il nous reste à en déterminer la nature. M. Roux disait tout à l'heure : comme on doit considérer le droit de transaction comme un moyen de modérer les peines, il faut bien que les châtiments fiscaux aient un caractère pénal. Raisonement bien singulier que celui-là. Oui certes, le droit de transaction est un droit modérateur, mais étant donné le caractère spécial des amendes fiscales, ce n'est pas un droit modérateur de peines, ou du moins, ce n'est pas uniquement cela. Prenant le contre-pied du système que nous

« plaideurs est une administration fiscale, il y ait un certain entraînement contre le Trésor ? C'est le motif qui a déterminé le législateur à ne pas engager les tribunaux dans l'examen des circonstances atténuantes. »

(1) M. Wahl, dit de même, dans *R.D.P.*, 1^{er} semestre 1897, p. 493 : « ...Les transactions, que la régie des contributions indirectes a le droit de conclure avec les contribuables, ... en pratique ont surtout pour but de déguiser des remises gracieuses et partielles d'impôts... »

venons de résumer, nous dirons que les amendes fiscales étant de nature mixte, le droit de transaction doit présenter le même caractère. Certes, quand la Régie transige avec l'auteur d'une infraction sur les peines corporelles qu'il a encourues, il est difficile de prétendre qu'elle ne fait pas acte de grâce. Mais, lorsque la transaction porte sur l'amende ou sur la confiscation, il ne saurait plus être question de grâce, puisqu'il ne s'agit plus de peines ; on se trouve en présence d'une remise ou d'une modération de créances publiques (1).

Nature mixte des amendes fiscales, entraînant, par voie de conséquence, la nature mixte du droit de transaction, telle est, selon nous, la solution du problème. Et puisque le droit de transaction nous paraît engendrer de multiples remises et modérations de créances publiques (2), il importe à présent

(1) Il faut noter que le langage des législateurs révolutionnaires avait commencé par être beaucoup plus correct qu'il ne l'est devenu plus tard. C'est ainsi qu'à l'article 21 du titre IV du décret du 4 germinal, an II, relatif au commerce maritime et aux douanes, ainsi conçu : « Toutes *transactions*, compositions, départs, « et *remises*, avant ou après le jugement, sont prohibés et déclarés « nuls », on distinguait soigneusement les transactions proprement dites et les remises. C'est ainsi encore que l'article 1^{er} déjà cité du décret du 23 brumaire an III, autorisait la Commission des revenus nationaux à consentir sur les amendes et confiscations dûment justifiées telles *remises*, qu'elle jugerait convenable. Peu importe que postérieurement l'usage se soit introduit de confondre ces diverses opérations en un vocable unique ; cela ne modifie en rien leur nature. Et si le mot transaction a été cause de multiples confusions, ce n'est pas une raison suffisante pour que l'observateur attentif n'arrive à en retrouver les significations diverses et à démêler les différentes opérations qu'il synthétise.

(2) La Régie, pas plus que l'administration des contributions di-

que nous en examinions le fonctionnement et l'étendue, que nous en indiquions les avantages et les inconvénients.

§ 2. — *Etendue et fonctionnement du droit de transaction
Ses avantages et ses inconvénients.* (1).

Jamais, depuis la Révolution, le législateur n'a songé à contester le droit de transaction de l'administration des contributions indirectes (2) ; à l'inverse, les Conventionnels ont voulu supprimer pour l'administration des douanes la faculté de transiger (3) ; mais une brève expérience a suffi à leur

rectes, n'est jamais tenue d'accorder une remise d'amende ; elle peut, si bon lui semble, en dépit de la soumission du contrevenant, en poursuivre le recouvrement intégral ; et c'est pourquoi nous ne pouvons admettre avec M. Lafont (*op. cit.*, p. 48), que la transaction fiscale soit un contrat d'adhésion analogue à celui que passe un ouvrier avec son patron, lorsqu'il accepte le règlement d'atelier. L'ouvrier sait ce qu'il accepte ; le soumissionnaire ignore où il va. Le patron s'engage tacitement à respecter le règlement qu'il impose à ses ouvriers ; la Régie reste absolument libre de se montrer indulgente ou impitoyable.

(1) M. Lafont, dans sa thèse sur les Transactions en matière fiscale, a traité à fond cette question. Nous n'avons pas l'intention de nous y attarder longuement, pensant que l'examen approfondi des controverses classiques qu'elle comporte, déborde un peu du cadre d'une étude générale sur les remises de créances publiques. Nous nous bornerons donc à renvoyer, sur la plupart des points, à l'excellent travail de M. Lafont.

(2) Cf. arrêté du 5 germinal an XII, art. 23. Ordonnance du 3 janvier 1821, art. 10, etc.

(3) Décret du 4 germinal an II, relatif au commerce maritime et aux douanes, titre VI, art. 21. « Toutes transactions, compositions,

prouver qu'ils faisaient fausse route, et, à partir de l'an III (1), si l'on excepte quelques restrictions temporaires rendues nécessaires soit par la guerre franco-anglaise (2), soit par le blocus continental (3), et disparues avec la paix d'Amiens (4) et la chute de Napoléon (5), les transactions douanières ont été de pratique courante (6).

Quelle est l'étendue du pouvoir de transaction ainsi abandonné aux administrations des contributions indirectes et de douanes ? Elle est plus ou moins considérable, selon que l'on

« départs et remises, avant ou après le jugement sont prohibés et
« déclarés nuls. »

(1) *Décret du 23 brumaire an III, art 4^{er}.*

(2) *Loi du 9 floréal an VII, titre IV, art. 17.* « Il est expressément défendu de faire aucune remise sur les confiscations et
« amendes pour contravention à la loi du 10 brumaire an V »
(Loi qui prohibe l'importation et la vente des marchandises anglaises).

(3) *Décret du 18 octobre 1810, portant création de tribunaux chargés de la répression de la fraude ou contrebande en matière de douanes, et contenant diverses dispositions relatives aux saisies et à l'emploi des marchandises de contrebande. Titre V, art. 22 :*
« Il ne pourra être fait aucune transaction pour arrêter ou suspendre les poursuites contre les entrepreneurs de fraude, les
« assureurs, les intéressés et complices des dites entreprises en
« marchandises prohibées ou tarifées. Il en sera de même à
« l'égard des auteurs, fauteurs et complices de contrebande à main
« armée, et des chefs de bande, directeurs et conducteurs de réunions de fraudeurs ».

(4) *Arrêté du 14 fructidor an X, qui autorise l'administration des douanes à faire des transactions sur les contraventions, art. 1 et 2.*

(5) Cf. *Décret du comte d'Artois en date du 26 avril 1814.*

(6) Voir l'*ordonnance du 30 janvier 1822, art. 10* et le *décret du 8 août 1890*, texte fondamental pour l'exercice du droit de transaction en matière de douanes.

se place avant ou après le jugement, condamnant les coupables aux peines prévues par les lois spéciales pour les contraventions qu'ils ont commises.

Avant jugement, le pouvoir de transaction de l'administration des douanes est absolu (1). On pourrait en dire autant de celui de l'administration des contributions indirectes, si la loi n'y avait pas apporté une limitation (2). La loi du 21 juin 1873, en effet, dans son article 15 (3), a interdit à la Régie de transiger dans certains cas nettement déterminés (4)

(1) Voir Thibault, *Contentieux des douanes*, p. 190. Pau, 9 déc. 1833, S. 1834, II, 518. Garraud, *Précis de droit criminel*, 9^e éd., Paris, 1906, n^o 358.

(2) Le décret du 20 floréal an XIII avait interdit à la Régie de transiger sur les contraventions aux lois concernant la garantie des matières d'or et d'argent ; mais la loi de finances du 22 avril 1903, art. 11 ayant abrogé cette disposition, elle ne présente plus qu'un intérêt rétrospectif.

(3) Loi du 21 juin 1873, art. 15. « Dans les cas prévus par les articles 12 et 14 de la présente loi et dans ceux prévus par l'article 46 de la loi du 28 avril 1816, les procès-verbaux constatant les contraventions seront transmis au procureur de la République et déferés aux tribunaux compétents. Dans ces divers cas, le droit de transaction ne pourra s'exercer qu'après le jugement rendu et seulement sur le montant des condamnations pécuniaires prononcées.

« Dans tous ces mêmes cas, où la peine d'emprisonnement est prononcée par la loi contre les délinquants, les tribunaux pourront appliquer, mais seulement en ce qui concerne cette peine d'emprisonnement, l'article 463 du Code pénal. »

(4) Loi du 21 juin 1873, article 12. « En cas de fraude dissimulée sous vêtements, ou au moyen d'engins disposés pour l'introduction ou le transport frauduleux d'alcools ou de spiritueux, soit à l'entrée, soit dans un rayon de un myriamètre à partir de la limite de l'octroi pour les villes de 100.000 âmes et au-dessus, et

avant qu'un jugement ne soit intervenu. Mais, cette réserve faite, l'administration des contributions indirectes, comme celle des douanes, peut, avant jugement, transiger avec les contrevenants aussi bien sur les sanctions pécuniaires

« de cinq kilomètres pour les villes au-dessous de 100.000 âmes, « d'un lieu sujet au droit d'entrée, les contrevenants encourront « une peine correctionnelle de six jours à six mois d'emprison-
« nement.

« Seront considérés comme complices de la fraude et passibles « comme tels des peines ci-dessus, tous individus qui auront con- « certé, organisé ou sciemment procuré les moyens à l'aide des- « quels la fraude a été commise, ceux qui, soit à l'intérieur du « lieu sujet, soit à l'extérieur dans les limites du rayon indiqué au « paragraphe précédent, auront formé ou sciemment laissé former, « dans leurs propriétés ou dans les locaux tenus par eux à loca- « tion, des dépôts clandestins destinés à opérer le vidage ou le « remplissage des engins de fraude. »

Loi du 21 juin 1873, art. 14 : « La pénalité ci-dessus de six jours « à six mois d'emprisonnement sera appliquée aux contrevenants « qui, contrairement à la prohibition de l'article 10 de la loi du « 22 mai 1822 et de l'ordonnance royale du 20 juillet 1825, auront « fabriqué, distillé, revivifié à l'intérieur de Paris ou de toute « autre localité soumise au même régime prohibitif des eaux de « de vie ou esprits, ou revivifié des alcools dénaturés préalable- « ment introduits avec paiement de la taxe réduite ».

Loi de finances du 28 avril 1816. Contributions indirectes, art. 46. « Les contraventions aux dispositions du présent chapitre (cha- « pitre II : droit d'entrée sur les boissons) seront punies de la con- « fiscation des boissons saisies et d'une amende de 100 à 200 francs, « suivant la gravité des cas, et sauf celui de fraude en voitures « suspendues, lequel entraînera toujours la condamnation à une « amende de 1.000 francs.

« Dans le cas de fraude par escalade, par souterrain ou à main « armée, il sera infligé aux contrevenants une peine correction- « nelle de six mois de prison, outre l'amende et la confisca- « tion. »

que sur les peines corporelles dont ils sont passibles (1).

Après jugement, le droit de transaction de l'Administration existe encore ; mais il ne peut plus concerner que les peines pécuniaires (2). Seul le chef de l'Etat, en vertu de son droit de grâce, a compétence pour modifier les peines corporelles prononcées par le tribunal (3). Cette solution qui a été contestée par Trolley, et longtemps discutée par l'Administration (4), est unanimement admise aujourd'hui.

(1) Cette opinion, fondée sur un arrêt de Cass., 26 mars 1830 (S. 1830, I, 304), et adoptée par Trolley, *Hierarchie administrative*, t. II, p. 554, Mangin, *Traité de l'action publique et de l'action civile en matière criminelle*, 3^e éd., Paris, 1876, t. I, n^o 47-49, Tissier, *Traité des contributions indirectes*, Paris, 1902, n^o 444 et Garraud ; *Précis de droit criminel*, 9^e éd., Paris, 1906, n^o 358 ; a été combattue par Legraverend, *Législation criminelle*, t. I, p. 115 et suiv. et Faustin-Hélie, *Instruction criminelle*, Paris, 1848, t. III, p. 766 et s. Ces derniers ont prétendu que les administrations fiscales n'avaient jamais reçu le droit de transiger sur les peines corporelles, et que leur pouvoir se bornait à la réduction des amendes ou confiscations. M. Lafont, *op. cit.*, p. 20-28, a parfaitement résumé les arguments des uns et des autres et mis en lumière les raisons qui militent en faveur de l'adoption de la première théorie. Nous n'insistons pas sur cette controverse qui ne nous intéresse guère, puisque nous étudions uniquement les conséquences financières du droit de transaction.

(2) Garraud, *loc. cit.*, Lafont, *op. cit.*, p. 28.

(3) Dans cette mesure, et dans cette mesure seulement, nous pouvons admettre la thèse soutenue par Louis Pabon, *Traité des infractions du contentieux et des tarifs des douanes*, 2^e éd., Paris, 1895, n^o 267 et suiv.

(4) Trolley, *Hierarchie administrative*, t. II, p. 554, prétendait qu'il n'y avait aucune raison de distinguer entre les pouvoirs reconnus à l'Administration avant jugement, et ceux qu'on lui concédait après. L'Administration a longtemps réclamé le droit de transiger après

Avant comme après jugement, la transaction est personnelle, en ce sens qu'elle n'éteint les poursuites qu'à l'égard des prévenus avec lesquels elle a été passée. L'action subsiste contre leurs co-accusés ou complices (1).

Les bornes du droit de transaction étant ainsi fixées, dans quelles conditions l'administration est-elle appelée à l'exercer ?

Un individu commet une contravention, qu'un des agents compétents constate. A ce moment deux cas peuvent se présenter ; si le coupable a la capacité voulue pour transiger (2), et s'il ne conteste pas la faute qu'il a commise, il peut signer de suite une soumission, ce qui dispense l'agent de dresser un procès-verbal régulier ; si le coupable n'a pas la capacité requise ou si, l'ayant, il tient à réserver son droit de discussion, l'agent se borne à dresser procès-verbal. Soumission ou procès-verbal sont envoyés au fonctionnaire chargé des poursuites ; celui-ci achève d'instruire l'affaire. Au cas, où

jugement sur les condamnations à l'emprisonnement ; ce n'est qu'en 1844, que l'administration des douanes y a définitivement renoncé.

(1) Cf. Lafont, *op. cit.*, p. 29-30 et la jurisprudence qu'il cite.

(2) L'administration, qui prétend voir dans les transactions qu'elle consent, de véritables transactions, est logique, lorsqu'elle exige des contrevenants qu'ils aient, aux termes de l'art. 2045 du Code civil, la capacité de disposer des objets compris dans la transaction. La soumission signée ou la transaction acceptée par un incapable non habilité, serait donc dépourvue de toute valeur. C'est ainsi que le père ou le tuteur devront passer la transaction pour le mineur contrevenant ; que la femme mariée, auteur d'une infraction, devra se faire autoriser par son mari, etc.

l'examen des circonstances dans lesquelles la contravention a eu lieu paraît justifier une certaine indulgence à l'égard du contrevenant, l'administration, représentée en général par un sous-directeur des contributions indirectes ou un receveur principal des Douanes, lui fait connaître qu'une suite favorable est donnée à sa soumission ou à sa demande de transaction, et lui indique la réduction de punition qu'elle veut bien lui consentir. Mais la transaction n'est pas encore définitive ; elle ne le devient que par l'approbation supérieure. Que cette ratification n'ait pas lieu, la transaction n'a plus aucun effet ; chaque partie reprend ses droits comme au moment de la constatation de l'infraction. Les tractations postérieures sont nulles et non avenues.

Plusieurs décrets ont déterminé les autorités compétentes pour approuver les transactions. Ce sont, selon l'importance des condamnations encourues, le directeur local, le directeur général, le ministre des Finances enfin (1). Ce dernier, par un *arrêté du 26 janvier 1887*, a institué auprès de lui un comité chargé de l'examen des remises et transactions des administrations financières. A cette époque, certaines affaires scandaleuses avaient eu des échos à la tribune de la Chambre et avaient attiré l'attention sur la nécessité d'une répression efficace de la fraude. « Cette répression, disait M. Carlier, directeur du cabinet et du personnel dans son rapport au Ministre, intéresse à la fois l'administration des

(1) Voir, pour les Douanes, le *décret du 8 août 1890*, et pour les Contributions indirectes, les *décrets des 16 mars 1901 et 6 mai 1910* ; et, pour plus de détails, P. Lafont, *op. cit.*, p. 53-59.

« finances, qui a le devoir de sauvegarder les droits du
« Trésor ; les contribuables, dont l'égalité proportionnelle
« devant l'impôt doit être respectée ; le commerce, qui
« demande à être protégé contre la concurrence déloyale qui
« lui est faite par des moyens frauduleux. » Ces divers inté-
rêts étaient tout particulièrement à considérer dans les
affaires de juridiction gracieuse, transmises à l'administra-
tion centrale, qui étaient « de beaucoup les plus importantes,
« soit par leur nombre, soit par le montant des réparations
« pécuniaires dues au Trésor, soit enfin à raison de la gravité
« des infractions commises ». Pour tous ces motifs, il impor-
tait au plus haut point d'entourer leur examen de toutes les
garanties possibles. Afin d'en permettre l'étude approfondie
« en dehors des influences de toute nature qui sont mises en
« jeu pour atténuer les conséquences des infractions... » et
d'assurer tout ensemble une jurisprudence uniforme et une
juste application des lois fiscales, rien ne parut plus efficace
que cette institution d'un comité permanent « appelé à donner
« son avis sur les propositions de transactions qui sont
« actuellement de la compétence du Ministre, et sur toutes
« celles qu'il jugerait à propos de lui déférer, soit à raison de
« la nature des contraventions, soit pour tout autre motif ». Ce
comité, présidé par le ministre des Finances et composé du
directeur général de l'enregistrement, des domaines et du
timbre, du directeur général des douanes, du directeur des
contributions indirectes, du directeur des manufactures de
l'Etat, du directeur du cabinet et du personnel, d'un inspec-
teur général des finances, du chef du service du contentieux

et de l'agence judiciaire du Trésor, du sous-directeur du contrôle des administrations financières, et dont la compétence a été précisée par un nouvel *arrêté du 26 avril 1888* (1), se réunit de plein droit le premier jeudi de chaque mois en séance ordinaire, et, chaque fois que le nombre des affaires ou l'urgence d'une question spéciale l'exige, en séance supplémentaire. Le ministre ne statue définitivement qu'après avoir entendu l'avis du comité.

Ce système n'est pas entièrement à la convenance des assujettis de la Régie. Ils ont déploré maintes fois (2) que les directeurs locaux ne fussent compétents pour ratifier les transactions que lorsque les amendes encourues ou prononcées sont inférieures à 500 francs (3). Les directeurs locaux,

(1) *Arrêté du ministre des Finances du 26 avril 1888, art. 5.* « Le comité délibère sur toutes les demandes de remises ou transactions qui, aux termes des règlements en vigueur, doivent être soumises à la signature du Ministre... ». *art. 6.* « Le comité délibère en outre sur toutes les demandes de remises ou transactions... qui nécessitent une réponse du Ministre ». *art. 7* « Sont exceptées des prescriptions de l'article 6 les demandes qui auraient déjà fait l'objet d'une décision valablement prise par le directeur départemental ou le directeur général, lorsque l'Administration, saisie à nouveau de l'affaire, conclura au maintien de la première décision.

« Sont exceptées au même titre les demandes au sujet desquelles le Ministre aurait déjà pris une décision après avis du comité. »

(2) Voir, par exemple, *Bulletin mensuel du Syndicat national du commerce en gros des vins, spiritueux et liqueurs de France*, 15 décembre 1909 et 15 avril 1910.

(3) D'après le *décret du 1^{er} novembre 1895*, les directeurs locaux avaient le droit de transiger définitivement, chaque fois que les condamnations encourues ne dépassaient pas 1.000 francs. Mais le

disent-ils, sont bien mieux à même que l'administration centrale d'apprécier la bonne ou la mauvaise foi des contrevenants et, partant, de transiger ou de rester intransigeables en connaissance de cause. Ils oublient d'ajouter que, nécessairement, ces fonctionnaires sont aussi plus accessibles à des considérations étrangères et seraient conduits parfois à prendre des décisions trop indulgentes. Il est donc bon, pour la justice et le Trésor, que le directeur général ou le ministre des Finances aient le pouvoir de « corriger les faiblesses de leurs subordonnés » (1).

Les transactions, une fois ratifiées définitivement, ont, entre les parties, l'autorité de la chose jugée en dernier ressort. Elles sont inattaquables pour erreur de droit. Seuls le défaut de capacité, l'erreur de fait, l'usage de pièces fausses, la violence, le dol pourraient en provoquer la nullité. Les tribunaux compétents pour la prononcer sont le tribunal de première instance en matière de contributions indirectes et la justice de paix pour les douanes (2).

Si les transactions sont maintenues, les parties sont tenues de remplir les obligations qu'elles ont souscrites. Lors-

relèvement des droits sur l'alcool ayant multiplié la fraude et rendu nécessaire une répression plus énergique, le décret du 16 mars 1901, rapportant celui de 1895, ramena leur compétence aux limites que nous avons précisées. Peut-être pourrait-on sans grand inconvénient l'étendre quelque peu.

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 59.

(2) P. Lafont a traité cette question en grands détails, p. 62 et suiv. — Cf. en particulier sur la controverse relative au tribunal compétent pour prononcer la nullité d'une transaction douanière les pages 65 à 68.

qu'elles sont annulées, chacune se retrouve dans la situation où elle était auparavant.

Il est permis de se demander ce que vaut cette organisation. N'est-il pas dangereux d'abandonner à l'administration seule le soin de punir des individus qui, dans une certaine mesure, ont troublé l'ordre public? L'intérêt prépondérant du Trésor peut-il faire passer sur une dérogation aussi complète à la pratique usuelle? Des considérations purement fiscales suffisent-elles à justifier la mise à l'écart des magistrats judiciaires, dont la haute impartialité est hors de discussion, et à motiver la compétence exclusive de fonctionnaires, qui, si haut placés soient-ils, peuvent se laisser influencer par le souci d'avancer ou les recommandations politiques? Graves problèmes, dont les théoriciens se sont emparés et qui ont occupé maintes fois nos assemblées législatives.

On a cru trouver l'origine du droit de transaction des administrations fiscales dans la suspicion que les souvenirs de l'ancien régime continuaient à faire peser, au début de la Révolution, sur tout le corps judiciaire (1). Il ne nous semble pas que cette considération ait été uniquement déterminante. De toute évidence, les magistrats n'inspiraient pas à cette époque une confiance absolue, mais, avant tout, il s'agissait, nous l'avons dit, de remises ou de modérations de créances publiques, matière en laquelle la compétence des tribunaux n'a jamais été admise. C'est pourquoi, dès l'abord, on leur

(1) J. A. Roux, Note sous Cass crim., 3 juin 1905 et 27 févr. 1908, dans S., 1908, 1, 370.

refusa le droit d'accorder des circonstances atténuantes. On réduisit leur rôle à la simple constatation des infractions et à la prononciation stricte des diverses peines prévues par les lois fiscales.

Il n'en restait pas moins que la rigueur excessive de ces pénalités rendait absolument nécessaire l'existence d'un procédé de modération. « Le nombre et la complication des lois « fiscales sont tels qu'il arrive très souvent à des hommes « de très bonne foi, de se trouver, sans le vouloir, en faute. « Ne pas reconnaître le droit de transaction serait donc dé- « clarer qu'on n'admet ni l'irrégularité ni l'erreur et donner « à l'adage « nul n'est censé ignorer la loi » une interprétation « trop rigoureuse (1). » Pour avoir voulu le supprimer, les Con-
ventionnels se trouvèrent en face d'injustices si flagrantes (2)

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 31.

(2) Cf. dans le *Moniteur universel* du 24 brumaire, an III, p. 234 col 1 et 2, le discours prononcé par Giraud à la Convention, au nom du comité du Commerce et des approvisionnements, en vue d'obtenir la modification de l'article 21, titre VI de la loi du 4 germinal, an II. « Les circonstances qui accompagnent ou suivent la « découverte d'une contravention démontrent souvent qu'elle a été « commise involontairement. Cependant la commission des reve- « nus nationaux ne peut adoucir la peine prononcée pour le délit ; « il en est résulté que, depuis cette loi, plusieurs citoyens ont été « traduits en jugement pour de prétendus délits ; d'autres, pour « avoir manqué à des formalités qu'ils ne connaissaient pas, et « pour des objets d'une très petite valeur qu'ils n'avaient évidem- « ment que pour leur consommation, ont été condamnés à des « peines pécuniaires qui ne sont réservées qu'au coupable de fait et « d'intention. L'innocence de quelques-uns était tellement évidente « que les saisissants, malgré l'exiguïté de leurs appointements ont

qu'ils se hâtèrent de le rétablir. Et son utilité est tellement

« fait la remise aux condamnés de ce qui leur revenait dans le pro-
« duit des amendes.

« Des réclamations multipliées adressées à votre Comité, ap-
« puyées des faits qui les nécessitent ; l'aveu, l'opinion de la Com-
« mission des revenus nationaux qui sollicite une disposition qui
« rende moins pénibles les fonctions de rigueur qu'elle est obligée
« de remplir, en poursuivant des condamnations contre des citoyens
« souvent plus ignorants que coupables, ont déterminé votre Comité
« du Commerce et des approvisionnements à fixer pour quelques
« instants l'attention de la Convention nationale sur cette partie de
« la législation, pour l'engager à réparer les injustices qui ont été
« commises, et à en prévenir de nouvelles, sans déroger cependant
« aux lois qui prononcent des peines contre les vrais coupables
« d'infraction aux règlements prohibitifs.

« Pour faire sentir plus particulièrement la nécessité de la modi-
« fication que votre Comité regarde comme utile, il citera quelques
« faits qui, en même temps qu'ils vous convaincront de la justice
« de cette modification, vous feront apprécier la différence qu'il y
« a entre une simple contravention et une fraude, entre l'ignorance
« des formes et l'intention manifeste de les violer avec une inten-
« tion coupable...

« Un aubergiste au port Navale, département du Morbihan, avait
« chez lui 92 livres de beurre salé ; sous prétexte que l'entrepôt est
« défendu dans les deux lieues des frontières, on a saisi ce beurre
« et le juge de paix a condamné le malheureux aubergiste à
« 555 livres d'amende, qui a été acquittée.

« Un soldat, canonnier en garnison à Bouillon, mettait ses
« boucles d'argent dans sa poche, lorsqu'il voyageait, pour leur
« conserver leur lustre ; un certificat du commandant atteste ce
« fait, et qu'il les avait depuis longtemps ; d'ailleurs elles sont con-
« formes pour le modèle à celle qu'il avait à ses jarretières. Ce
« soldat a été condamné à une amende de 500 livres.

« Un cordonnier, voisin d'une Commune située sur les fron-
« tières, achète pour son travail journalier, quelques livres de
« cuir, est arrêté et condamné à la même peine.

« Ces faits, pris entre une infinité de faits pareils, suffisent pour

évidente qu'on le retrouve aujourd'hui encore dans de nombreux états modernes (1).

Tout d'abord, étant donné le nombre considérable de transactions qui se trouvent conclues avant jugement, on y gagne de ne pas fatiguer les tribunaux par une foule de procès inutiles, et d'éviter les lenteurs de la justice (2).

C'est de plus un procédé économique : l'inculpé s'en remet volontiers à l'équité de l'administration, mieux placée que la justice pour apprécier la gravité du délit et « l'Etat rentre ainsi plus facilement dans ses frais, ce qui est le but essentiel de l'imposition, tout en punissant la fraude assez sévèrement pour en détourner les contribuables » (3).

Evidemment ces observations sont exactes au point de vue pratique ; elles sont jusqu'à un certain point déterminantes, puisqu'elles ménagent à merveille l'intérêt fiscal, prépondérant en l'occurrence. Mais il ne faut pas se dissimuler, qu'au point de vue moral, la procédure transactionnelle peut avoir de funestes conséquences. L'esprit de fraude envers le fisc a

« vous convaincre que le législateur, pour être souverainement juste, doit déterminer un mode pour adoucir une disposition de loi qu'il a voulu rendre juste et non vexatoire, qui ne doit atteindre que l'homme coupable, et non le citoyen dans lequel la bonne foi est caractérisée. »

(1) Cf. pour l'Allemagne, P. Laband, *Le droit public de l'empire allemand*, éd. fr., t. VI, p. 173 et Wagner, *Traité de la science des finances*, éd. fr., t. II, p. 496 ; pour la Belgique. J.-J. Haus, *Principes généraux du droit pénal belge*, t. II, n° 1002.

(2) Pierre Mongibeaux, *De l'amende dans le droit pénal et dans le droit fiscal*, thèse, Poitiers. 1901, p. 88. P. Lafont, *op. cit.*, p. 31.

(3) Wagner, *op. cit.*, t. II, p. 497-498.

toujours existé : il est issu de cette mentalité humaine qui consiste à regarder l'impôt, comme une spoliation et non comme une juste contribution aux charges publiques. Beaucoup, qui se feraient scrupule de léser, si peu que ce soit, un particulier, n'hésitent pas à frustrer le Trésor public ; c'est une si grande satisfaction de se montrer plus adroit que le législateur et d'abuser l'administration ! Sous l'ancien régime, les fraudeurs pouvaient compter sur une quasi-tolérance ; aujourd'hui cette indulgence n'existe plus ; il n'en reste pas moins qu'une infraction fiscale apparaît aux yeux du public comme une simple peccadille (1). Ne craint-on pas qu'avec la transaction, telle que les lois l'organisent, cette opinion s'accrédite ? Le fraudeur ne comparait pas devant les tribunaux ; il s'établit entre lui et l'administration une sorte de marchandage pour le rachat de la peine qu'il a encourue ; « et celle-ci apparaît plutôt comme une punition de la maladresse du fraudeur qui s'est laissé prendre, que comme le véritable châtiment d'une infraction aux lois de la morale et aux prescriptions du droit pénal... C'est inévitablement une chose funeste à la longue, même pour le simple intérêt fiscal, et une chose nuisible à la moralité publique » (2).

(1) J. Laviron, *Mesures contre la fraude en matière d'impôt des Mutations par décès*, thèse, Paris, 1904, p. 7-15.

(2) Wagner, *op. cit.*, t. II., p. 498. J.-J. Haus, *op. cit.*, t. II, n° 1001 Cf. J. O., 17 déc. 1876, p. 9428, col. 3, le discours prononcé par M. Tirard, le 16 décembre, à la Chambre des députés : « Lorsque des individus passent devant les tribunaux, qu'ils sont condamnés et que, le lendemain de leur condamnation, on les voit aller trou-

Pourtant ce n'est pas ce grief qu'on invoque habituellement contre le droit de transaction. Les uns lui reprochent d'être actuellement un anachronisme et d'inciter l'administration à se montrer d'une indulgence excessive : les autres déplorent que le pouvoir discrétionnaire abandonné à la Régie soit cause de grandes injustices au profit des fraudeurs professionnels. Ce sont ces deux thèses qui ont été soutenues tour à tour au sein de nos assemblées parlementaires. M. Tirard, signalant à la Chambre les fraudes auxquelles donnait lieu quotidiennement le trafic des matières d'or et d'argent, exposait à ses collègues, le 16 décembre 1876, qu'il avait manifesté au directeur des douanes son étonnement de l'insuffisance de la répression. Que voulez-vous, lui aurait répondu ce dernier, la faute en est à la législation des douanes ; elle est tellement caduque qu'elle est absolument inapplicable en l'état actuel des choses et que l'administration est contrainte d'agir en vertu d'un décret de 1810. « Ce décret, poursuit l'orateur, qui, si je ne me trompe, n'a jamais été promulgué, donne à l'administration des douanes le droit de transaction (1). Or ces transactions sont de telle na-

« ver le directeur de tel bureau, et que ce directeur, en vertu des traditions de l'administration, transige et leur dit : « Vous avez été condamnés à 5.000 francs, à 10.000 francs peut-être, eh bien, je vais vous libérer moyennant le paiement de 500 francs ». Ce sera quelquefois plus, ces individus se figurent naturellement qu'ils n'ont commis qu'une peccadille, qu'un péché extrêmement véniel ».

(1) M. Tirard commet une erreur manifeste. Le décret du 18 octobre 1810, n'a pas introduit le droit de transaction dans la pratique

« ture que j'ai voulu en avoir le cœur net. Je me suis fait
« communiquer, par l'intermédiaire de M. le président de la
« commission du Budget, un état comprenant toutes les sai-
« sies qui ont été pratiquées depuis deux ans et faisant con-
« naître la suite qui a été donnée non pas à ces contraventions,
« mais à ces vols, car ce sont de véritables vols. J'ai vu que
« l'administration des douanes, au lieu d'appliquer dans toute
« leur rigueur, les jugements qui ont été rendus par les di-
« vers tribunaux auxquels ces véritables vols ont été déférés, a
« transigé en toutes circonstances, sauf une fois où une amende
« de 12.000 francs, en sus de la confiscation des objets a été
« prononcée contre un individu que je connais. En vérité
« je me demande s'il est possible d'avoir une application aussi
« débonnaire de la loi qui doit protéger nos finances et d'arri-
« ver à une répression si peu complète. Je ne le pense
« pas (1). »

Quelques années plus tard, M. Albert Ferry ne reprochait plus seulement à l'administration son indulgence, mais aussi la mauvaise répartition de ses faveurs. « De l'avis de tout le
« monde, assurait-il, la faculté de transaction n'est autre
« chose que le régime du bon plaisir et de l'arbitraire. Nous
« savons à merveille que certaines gens sont admis à tran-
« saction, tandis qu'on la refuse à d'autres, ou que d'autres
« encore ne peuvent l'obtenir que dans des conditions plus

douanière. La faculté de transiger était depuis longtemps déjà reconnue à l'administration.

(1) Séance du samedi 16 décembre 1876, J. O., du 17 déc. 1876, p. 9428, col. 2 et 3.

« ou moins onéreuses, suivant la situation où ils sont
« placés (1). » C'est encore ce que prétendait, en 1905,
M. Lasies, en présentant à la Chambre des députés un projet
de résolution ainsi conçu : « La Chambre invite le Gouverne-
« ment à déposer immédiatement après la loi de finances un
« projet d'amnistie pour tous les délits de pêche, de chasse
« et délits de régie commis par les bouilleurs de cru à la
« suite de la loi de 1903, réglementant la distillation ». « Vous
« venez de dire que ce sont les gros fraudeurs qui vont bé-
« néficier des dispositions de mon projet de résolution, » ré-
pondait-il à une objection du ministre des Finances, « non !
« ce ne sont pas les gros fraudeurs, c'est la masse des pay-
« sans et des petits cultivateurs. Vous prenez un gros frau-
« deur de temps en temps, un tous les trois ou quatre ans !
« Mais tous les jours vous en prenez des petits, parce que
« vos agents sont toujours à l'affût des petits paysans et des
« cultivateurs. Vous ne voulez pas faire l'amnistie pour eux.
« Cela ne m'étonne pas ; vous restez fidèles à vos doctrines
« et à vos sentiments » (2).

De ces reproches, l'administration a toujours pu se laver facilement. C'est ainsi qu'à la séance même où M. Tirard s'était plaint de sa trop grande faiblesse, le directeur général des douanes d'alors, M. Amé, répliquait spirituellement : « Dans l'ensemble de nos actes répressifs, M. Tirard ne nous

(1) Chambre des députés, séance du vendredi 16 mars 1888, *J. O.* du 17 mars 1888, p. 1062, col. 1 et 2.

(2) Première séance du lundi 6 mars 1905. *J. O.* du 7 mars 1905, Chambre, p. 801, col. 1.

« trouve pas assez sévères. Mes dossiers sont pleins de ré-
« clamations contre les rigueurs excessives qu'on nous re-
« proche. Sous ce rapport, les observations qui viennent
« d'être faites m'apportent une sorte de soulagement de con-
« science, puisque tandis qu'on m'accuse de montrer une
« excessive indulgence, beaucoup de personnes (je n'ose dire
« beaucoup d'entre vous, Messieurs, parce que ce serait trop
« indiscret) m'accusent de montrer une excessive sévé-
« rité » (1).

Et trente ans plus tard, M. Lasies venait à peine de descendre de la tribune, que M. Rouvier, ministre des Finances, y montait à son tour, pour opposer au député du Gers cette protestation énergique : « Je ne peux pas laisser dire que les
« petits contrevenants, ceux que vous appelez d'une expres-
« sion impropre, injurieuse même, les petits fraudeurs, sont
« l'objet d'une malveillance et d'une dureté particulière de la
« part de l'administration qui réserverait ses faveurs, sa
« bienveillance, aux gros fraudeurs. J'ai prouvé par des actes
« que je ne recule devant la répression d'aucune fraude, d'où
« qu'elle vienne, quelle que soit la personne qui l'ait commise.
« J'ai dû résister à des interventions parlementaires quand,
« de ma propre autorité, j'ai ajouté plusieurs milliers de
« francs à une amende encourue dans des conditions où ma
« conscience me disait que le délit n'était pas suffisamment
« réprimé par la transaction consentie par l'autorité locale.
« Je vous défie d'apporter ici un fait concret — non pas des

(1) Séance du samedi 16 décembre 1876. J. O. du 17 déc. 1876, p. 9429, col. 2.

« déclamations, non pas un fait sur lequel je n'ai pas d'explications, mais un fait dont j'aurai été avisé à l'avance et sur lequel j'aurai pu recueillir des renseignements — au lieu de renouveler à satiété un reproche qui créera une légende « qui n'a que la valeur d'une légende » (1).

Au reste il ne faudrait pas croire que, parmi les représentants, l'administration n'ait jamais eu que des adversaires. C'est un sénateur, M. Ernest Boulanger, à qui l'on doit l'éloge le plus beau, parce que le plus désintéressé, de sa façon d'agir. « Quant aux transactions, qu'il faudrait plus exactement appeler des remises d'amendes, se borna-t-il à dire, « l'administration a toujours rempli à cet égard, son devoir « avec prudence. Il faut... lui conserver son droit (2). »

A qui faut-il entendre, des adversaires ou des partisans du droit de transaction? Il semble bien que, de part et d'autre, il y ait de l'exagération. Certes, l'administration n'est pas systématiquement indulgente (3). Mais pourrait-on affirmer

(1) Première séance du lundi 6 mars 1905, *J. O.* du 7 mars 1905, Chambre, p. 801, col. 1 et 2.

(2) Séance du jeudi 29 mars 1888. *J. O.* du 30 mars 1888, Sénat, p. 514 et 515.

(3) Il s'en faut. C'est ainsi que la Cour des Comptes, se faisant l'écho de la Régie, exprime, dans un de ses rapports, la crainte que l'introduction de l'article 463 du Code pénal, en matière de contributions indirectes, n'ait pour effet d'affaiblir la répression. La remarque est d'autant plus caractéristique, qu'elle vient après l'éloge de l'énergie avec laquelle l'administration a poursuivi et découvert, en 1887, les détenteurs de sucre qui, à la suite des remaniements de la taxe leur incombant, avaient cherché, par les moyens les plus illicites, à dissimuler leurs existants en magasin. *R.C.C.*, 1888, p. 36.

avec autant d'assurance que les transactions qu'elle passe sont toujours justifiées ? Il est malheureusement trop certain que les recommandations politiques sont fréquentes en ces matières (1) et ne sont pas toujours inefficaces. Peut-on espérer qu'un fonctionnaire de valeur préférera briser sa carrière, plutôt que de satisfaire un personnage considérable, qui, moyennant la concession d'une transaction favorable à un fraudeur d'importance, lui promet un avancement rapide ? Trouvera-t-on même beaucoup de ministres des Finances qui s'exposeront à la chute en refusant à un chef de groupe parlementaire la faveur qu'il réclame pour une de ses créatures ? Malgré les protestations des intéressés, il n'est pas douteux que, trop souvent, les décisions administratives se ressentent quelque peu de ces influences étrangères.

Cela suffit-il à condamner le droit de transaction ? M. Lafont ne le croit pas ; « si la transaction présente des inconvénients, écrit-il, tout autre système en présenterait probablement davantage encore. En matière fiscale, peut-être plus qu'en toute autre matière, la justice absolue n'est qu'utopie. Qu'on laisse donc à l'administration l'exercice du droit de transaction. C'est en corrigeant les mœurs politiques beaucoup plus que les institutions qu'on arrivera

(1) A tout moment il y est fait allusion. Le directeur des douanes en 1874, le ministre des Finances en 1905, dans les discours rappelés ci-dessus, en parlent tout naturellement. Lorsqu'on institue le comité des remises, c'est une des raisons que l'on invoque pour en justifier la création (Cf. *Rapport du directeur du cabinet et du personnel au ministre des Finances, Paris, 26 janvier 1887*).

« peut-être un jour à faire régner l'équité (1) ». Wagner est d'un avis opposé ; il estime qu'en face des inconvénients du système actuel « il faut résolument donner la préférence à la procédure pénale judiciaire à titre exclusif (2) ».

Il semble que ce soit vers cette solution que s'oriente la législation française. Le premier pas en ce sens a été franchi en 1873, par l'Assemblée nationale, lorsque l'article 15 de la loi du 21 juin 1873, tout en réservant à l'administration le droit exclusif de transiger sur les sanctions pécuniaires prononcées par les tribunaux en vertu des articles 12 et 14 de cette loi, permit à ces derniers d'appliquer l'article 463 du Code pénal aux peines d'emprisonnement prévues par les mêmes textes (3).

Cette timide réforme fut, non sans raison, sévèrement critiquée (4). Il y avait quelque chose de contradictoire à re-

(1) P. Lafont, *op. cit.*, p. 43.

(2) Wagner, *op. cit.*, t. II, p. 498.

(3) Voir le commentaire de cette réforme dans le rapport de M. Félix Renaud sur le projet de loi sur les contributions indirectes. *J. O.*, mercredi 23 avril 1873. *Annexe* n° 1718, p. 2748, col. 3, et 2749, col. 1.

(4) Duvergier, t. LXXIII, p. 215, note 1, col. 2 : «... On est conduit à reconnaître qu'on eût bien fait de laisser les choses comme elles étaient ; qu'on aurait dû, au moins, donner aux tribunaux la faculté d'admettre l'existence des circonstances atténuantes aussi bien en ce qui concerne les amendes qu'en ce qui concerne l'emprisonnement, ou mieux encore, que, puisque les peines peuvent s'élever jusqu'à six mois d'emprisonnement, et constituer ainsi de véritables délits correctionnels, on aurait sagement disposé en rendant aux tribunaux le pouvoir d'apprécier les faits et de reconnaître l'absence d'intention coupable. C'est porter une grave atteinte au principe essentiel de toute législation pénale,

connaître aux tribunaux le pouvoir d'atténuer les peines corporelles, et à leur dénier celui de modifier les amendes et confiscations. Si l'intérêt du fisc ne paraissait plus suffisamment prépondérant pour justifier le maintien intégral du régime d'exception jusque-là pratiqué pour la réduction des peines fiscales, il n'y avait qu'à rentrer dans la règle. Il fallait ou maintenir, sans modifications, l'état de choses antérieur, ou renverser entièrement le système ancien. MM. Albert Ferry, Frogier de Poulevoy, Brugnot, Marquiset, Jules Ferry, Levoici n'hésitèrent pas, en 1888, à proposer à la Chambre cette solution radicale (1). M. Albert

Ferry, porte-parole de ses collègues, s'éleva contre le droit « que de contraindre des juges à punir ceux qui réellement ne sont pas coupables. Cela a pu se tolérer lorsque les peines étaient seulement pécuniaires; mais n'est-ce pas intolérable lorsque les peines sont corporelles et emportent jusqu'à un certain point flétrissure ? On l'a bien senti, puisque, pour les peines de ce genre on accorde aux tribunaux la faculté d'admettre des circonstances atténuantes. Mais ce n'est pas assez. Il fallait rendre aux principes toute leur force ».

(1) Voici quel était le texte de leur proposition. « Les articles 4 « titre XII de la loi du 22 août 1791, 23 titre VI de la loi du 4 germinal an II, 16 § 2 et 17 titre IV de la loi du 9 floréal an VII, « 39 du décret du 1^{er} germinal an XIII, 11 de la loi du 21 juin 1873, « et généralement tous les textes qui défendent aux tribunaux de « modérer les confiscations et amendes en matière de délits ou de « contraventions aux lois sur les contributions indirectes, sont supprimés et remplacés par la disposition suivante :

« L'article 365 du Code d'Instruction criminelle et l'article 463 du « Code pénal sont applicables aux délits et contraventions prévus « par les lois sur les contributions indirectes, sans que, même en « cas d'acquiescement, le prévenu puisse être dispensé d'acquitter le « montant du droit fraudé. »

de transaction de l'administration dont il fit le tableau le plus noir (1) ; il montra les tribunaux, réduits, en face de la matérialité des faits, à enregistrer la peine, sans pouvoir l'atténuer selon leur conscience et selon les cas, et réclama la suppression d'une anomalie injustifiable. Ce discours avait fait impression : malgré les protestations de M. Monis, ministre des Finances, qui mit la Chambre en garde contre les conséquences juridiques et financières de la révolution projetée (2), malgré l'intervention de M. Tirard, président du Conseil, la proposition fut adoptée par 268 voix contre 232 (3).

C'en eût été fait des transactions fiscales, si elles n'avaient pas eu au Sénat un éloquent défenseur en la personne de

(1) Cf. *supra*, p. 203.

(2) *J. O. du 17 mars 1888, Chambre, p. 1062, col. 3.* M. Monis :
« L'erreur de M. Ferry, au point de vue du droit, repose en ce fait
« que les amendes fiscales ne sont pas des peines : elles sont, en
« droit, la réparation du préjudice qui a été subi par le Trésor. Le
« fraudeur s'est indûment approprié une partie de la fortune pu-
« blique : il s'est emparé d'une somme qui aurait dû rentrer dans
« les caisses du Trésor : il faut qu'il la restitue. Le principe lé-
« gal, c'est que l'amende fiscale n'est pas une peine ; c'est une
« restitution, une réparation civile. De ce principe découle une
« série de conséquences juridiques. Par exemple, le Trésor a le
« droit de poursuivre la réparation du préjudice souffert par lui,
« contre des successions, et, dans certains cas, contre des faillites.
« Il a une série de droits qui lui profitent et qui disparaîtront, si
« vous modifiez le caractère de ces réparations, et si vous les trans-
« formez en pénalités. Cette entreprise est peut-être dans les inten-
« tions de la Chambre, mais je me permets de lui faire remarquer
« alors qu'elle demande une étude particulière... »

(3) *J. O. du 17 mars 1888, Chambre, p. 1063, col 1.*

M. Ernest Boulanger (1). Grâce à lui, la proposition Ferry fut repoussée purement et simplement. Mais il devait néanmoins en subsister quelque chose. Lorsque le budget revint devant la Chambre, celle-ci adopta un amendement Cuneo d'Ornano ainsi conçu : « L'article 463 du Code pénal est applicable aux délits et contraventions prévus par les lois sur les contributions indirectes » (2), et ce nouveau texte, accepté le même jour par le Sénat (3), devint l'article 42 de la loi de finances du 30 mars 1888.

Ce texte sommaire était plus critiquable encore que celui de l'article 15 de la loi du 24 juin 1873. Pourquoi d'abord ce régime spécial pour les contributions indirectes ? Y avait-il une raison quelconque de maintenir le système ancien en matière de Douanes, alors qu'on l'abolissait pour la Régie ? Sans doute y avait-il là une simple inadvertance (4), mais dont les conséquences pratiques devaient être considérables. La logique en effet n'a jamais triomphé dans une matière où l'interprétation stricte des textes est de rigueur, si bien que la jurisprudence a toujours décidé que l'article 42 de la loi

(1) Séance du jeudi 29 mars 1888. *J. O. du 30 mars 1888, Sénat, p. 514 et 515.*

(2) Séance du vendredi 30 mars 1888. *J. O. du 31 mars 1888, Chambre, p. 1222-1223.*

(3) *J. O. du 31 mars 1888, Sénat, p. 526, col. 3.*

(4) Cette supposition est d'autant plus admissible que la proposition Ferry, quoique mal rédigée, concluait implicitement à l'admission des circonstances atténuantes en matière de Douanes. Une bonne partie des textes dont elle réclamait l'abrogation se rapportait, en effet, aux Douanes et non aux Contributions indirectes.

du 30 mars 1888 ne s'appliquait ni en matière de douanes, ni en manière d'octroi (1).

Ensuite que signifiait, à côté de la faculté reconnue aux tribunaux d'accorder des circonstances atténuantes, le maintien du droit de transaction de la Régie ? Autant il était logique que ce dernier existât quand le pouvoir modérateur était refusé au corps judiciaire, autant il était absurde de le laisser subsister désormais. Était-il admissible que l'administration pût venir encore derrière les tribunaux supprimer une portion des peines que ceux-ci avaient déjà réduites ? Cette sorte de pouvoir de revision abandonné à la Régie ne plaçait-il pas les magistrats dans une situation particulièrement humiliante ? Au reste, l'administration des contributions indirectes l'a si bien compris qu'elle a spontanément renoncé à cette prérogative et que, depuis 1888, elle ne transige plus après condamnation si le contrevenant s'est vu appliquer l'article 463 du Code pénal (2).

Comment justifier enfin la distinction implicite que faisait

(1) Voir *Cass. crim.*, 22 déc. 1888, D. P., 89, I, 83 ; 29 juin 1889, D. P., 90, I, 236 ; 21 janvier 1890, D. P., 91, I, 407 ; *Bordeaux*, 12 déc. 1888 dans le *Journal des arrêts de la Cour de Bordeaux*, 89, I, 50 ; trib. correct. d'Orthez, 4 février 1890, dans la *Loi*, 3 mai 1890 ; *Grenoble*, 7 février 1889, dans *Recueil de Grenoble*, 89, I, 76, etc.

Cf. contra Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, 4^e éd., p. 724-725, qui déclare l'article 42 applicable aux octrois. Cette assertion, déjà contraire à la lettre de notre texte, est en tout cas démentie par l'article 19 de la loi du 29 mars 1897 et par toute la jurisprudence.

(2) Th. Tissier, *Traité des contributions indirectes*, Paris, Dupont, 1902, n° 444.

l'article 42 de la loi du 30 mars 1888 entre les amendes et la confiscation ? Les tribunaux avaient bien désormais la faculté de réduire les peines corporelles et les amendes, mais ils étaient contraints de laisser subsister entièrement la confiscation. Craignait-on d'amoinrir la répression et d'encourager la fraude ? Comment expliquer en ce cas que les transactions de la Régie aient aussi souvent porté sur la confiscation que sur les amendes ? En réalité, il y avait là une contradiction flagrante et injustifiable (1). L'article 19 de la loi de finances du 29 mars 1897, adopté de guerre lasse par le Sénat après neuf ans de lutte, a fait enfin disparaître cette anomalie, sauf, et à juste titre, en cas de confiscation d'objets prohibés (2).

(1) Cf. Wahl, dans *R.D.P.*, 1^{er} semestre 1897, p. 492-493.

(2) *Loi du 29 mars 1897, art. 19.* « En matière de contributions indirectes, et par application de l'article 463 du Code pénal, si les circonstances paraissent atténuantes, les tribunaux sont autorisés, lorsque la bonne foi du contrevenant sera dûment établie, et en motivant expressément leur décision sur ce point, à modérer le montant des amendes et à libérer de la confiscation, sauf pour les objets prohibés, par le paiement d'une somme que le tribunal arbitrera et qui ne pourra en aucun cas être inférieure au montant des droits fraudés.

« Cette disposition cessera d'être applicable en cas de récidive dans le délai de trois années. Toutefois, la confiscation demeurera acquise à la Régie, à défaut, par le contrevenant, d'avoir acquitté le montant des condamnations de toute nature dans le délai d'un mois, à compter du jour où elles seront devenues définitives.

« Il n'est rien innové à la législation en matière d'octroi... » Voir dans *R.D.P.*, 1^{er} semestre 1897, p. 492 et suiv. la remarquable critique de ce texte par M. Wahl.

Il est d'ailleurs à remarquer que le législateur a joué de malheur chaque fois qu'il a abordé cette question. L'article 12 de la loi du 26 décembre 1890, en spécifiant qu'il ne pourrait être fait application de l'article 463, s'il y avait récidive dans le délai d'un an à partir du jugement primitif, l'article 19 de la loi de finances du 29 mars 1897, en aggravant cette restriction par la fixation à trois ans du délai de récidive ne sont pas moins discutables que les textes antérieurs. Comme le dit excellemment M. Wahl (1), en matière de délits fiscaux « la récidive n'exclut pas la bonne « foi, dans le cas surtout où la seconde contravention n'est « pas de même nature que la première » (2).

Quoi qu'il en soit, ces lois successives ont introduit la plus grande confusion dans la matière des transactions fiscales. Tâchons d'y mettre un peu d'ordre. Pour les Douanes et les Octrois, le régime antérieur subsiste intégralement ; pour les Contributions indirectes, l'introduction de l'article 463 du Code pénal a entraîné, par voie de conséquence, la renon-

(1) Wahl, *loc. cit.*

(2) Nous citons pour mémoire la loi du 4^{er} août 1905, sur la répression des fraudes dans la vente des marchandises et des falsifications des denrées alimentaires et des produits agricoles, dont l'article 8 § 2 prévoit l'application de l'article 463 C. P., même au cas de récidive, aux délits qu'elle concerne. Lemerrier, *Manuel élémentaire pour la répression des fraudes*, p. 21, signale une contradiction sérieuse entre les articles 5 et 8 de cette loi. Nous n'insistons pas davantage sur la loi du 30 janvier 1907, qui a augmenté les pénalités dans les cas de fraude sur les spiritueux au moyen d'engins disposés pour les dissimuler et dont l'article 20 a déclaré l'article 463 également applicable à ces nouvelles pénalités.

ciation spontanée de la Régie à sa faculté de transiger après jugement. Mais, les conditions d'application de l'article 463 étant nettement précisées, — la bonne foi du contrevenant et l'absence de récidive pendant trois ans sont indispensables — si ces conditions ne sont pas réunies, l'administration reprend l'usage de ses prérogatives antérieures.

Il est impossible de maintenir un régime aussi contradictoire. Le législateur doit renoncer à ces demi-mesures et prendre résolument parti, soit pour la suppression définitive du droit de transaction des administrations fiscales, soit pour le retour intégral au système ancien.

Selon nous, juridiquement, pratiquement et moralement, la dernière solution seule est applicable.

Juridiquement, tant que le législateur n'aura pas retiré aux amendes fiscales leur caractère essentiel de créances publiques, nous ne pouvons pas admettre que les tribunaux aient compétence pour en modifier le montant.

Pratiquement, « pour apprécier les circonstances dans lesquelles les infractions sont commises, leur degré de gravité, le risque plus ou moins grand qu'elles ont pu faire courir au Trésor, il faut une connaissance approfondie, une pratique quotidienne du mécanisme des opérations ; il est essentiel de connaître les antécédents, les habitudes, les ressources des prévenus et de leurs familles » (1). Seule l'administration est à même de réunir rapidement tous les renseignements utiles et de statuer promptement en connais-

(1) *Pandectes françaises*, Répertoire, v^o Douanes, n^o 2777.

sance de cause. Abandonner à la justice l'instruction des infractions fiscales, c'est s'exposer à des pertes de temps considérables, et d'autant plus regrettables que l'intérêt du Trésor est en jeu.

Moralement enfin, faut-il souhaiter la comparution devant un tribunal de tous les contrevenants, même de ceux dont la bonne foi est hors de doute ? Il y aurait là pour eux un châ-timent autrement pénible que l'amende infime à laquelle ils seraient condamnés et manifestement disproportionné avec la faute commise.

Bien d'autres raisons encore militent en faveur du maintien exclusif du droit de transaction des administrations fiscales : l'indulgence, si préjudiciable au Trésor, des tribunaux envers les auteurs d'infractions ; le besoin d'assurer l'unité de la répression ; la nécessité de maintenir intégralement les sévérités actuelles des lois fiscales, dont l'effet comminatoire peut être excellent sur les professionnels de la fraude.

Est-ce à dire que le droit de transaction, tel qu'il fonctionne actuellement, représente un idéal et n'est susceptible d'aucune amélioration ? Loin de nous cette pensée ! Si l'on se souvient que la portée financière des transactions est indéterminée et que rien ne limite à cet égard l'arbitraire administratif, on peut à juste titre déplorer le dommage que les ingérences politiques peuvent et doivent chaque année causer aux caisses publiques. C'est de ce côté que le législateur devrait diriger son activité réformatrice. Mais peut-on espérer qu'il consente de sitôt à réduire sa propre puissance ? Il semble pourtant que l'établissement d'un statut, qui assu-

rerait aux agents des douanes et des contributions indirectes un avancement régulier en dehors de toute recommandation, les ferait moins accessibles aux suggestions étrangères. Il ne serait pas difficile non plus de rendre obligatoire pour le ministre des Finances l'avis du comité des remises et transactions ; ce comité, composé de fonctionnaires parvenus au sommet de la hiérarchie administrative, donne évidemment de plus grandes garanties d'impartialité qu'un Ministre dont les destinées politiques peuvent dépendre de l'octroi ou du refus d'une faveur injustifiée.

Mais nous sommes ici dans le domaine des utopies ; que le législateur commence par préciser ses intentions, il sera temps d'aviser ensuite.

§ 3. — *Des remises ou modérations d'amendes et de droits en sus en matière d'enregistrement et de timbre* (1).

La loi, qui, sauf de rares exceptions, s'est toujours montrée favorable au droit de transaction des administrations des contributions indirectes et des douanes a, tout au con-

(1) C'est intentionnellement que nous nous bornerons, en matière d'enregistrement et de timbre, à l'examen des remises d'amendes de contraventions. Les autres réductions des droits simples ou des amendes perçus par cette administration, ne nous paraissent pas rentrer dans le cadre de notre étude.

Tout d'abord les amendes de condamnation, prononcées par les tribunaux contre les notaires, sont de véritables peines, sanctionnant des fautes professionnelles. Lorsque le garde des Sceaux dispense un officier ministériel de payer tout ou partie de l'amende à

traire, proscrire avec énergie les remises ou modérations en matière d'enregistrement et de timbre. La loi du 22 frimaire an VII, qui demeure la charte de l'Enregistrement, dans son article 59, a posé le principe avec la plus grande énergie : « Aucune autorité publique, ni la Régie, ni ses préposés, ne « peuvent accorder de remise ou modération des droits « établis par la présente et des peines encourues, ni en sus- « pendre ou faire suspendre le recouvrement, sans en de- « venir personnellement responsable ». Ce texte est toujours en vigueur ; à aucun moment on n'a songé à l'abroger. Et pourtant l'administration de l'enregistrement n'a jamais reculé devant une remise d'amende ou de droit en sus ; la pra-

laquelle il a été condamné, il fait un acte de grâce ; il ne consent pas une remise ou une modération.

De même, lorsque l'administration de l'enregistrement ne réclame pas un droit simple, ou en rembourse le montant, ce n'est pas à titre de remise ou de modération : cela lui est rigoureusement interdit ; si elle agit de la sorte, c'est parce qu'elle estime que le droit simple n'est ou n'était pas exigible ; elle se désiste ou procède à la restitution de l'indû.

Enfin, lorsqu'un contribuable, accusé d'avoir fait une déclaration insuffisante, et menacé d'un procès par l'administration, préfère terminer la contestation à l'amiable et reconnaît, dans une soumission, les prétentions de l'Enregistrement *en partie* fondées, il ne saurait être question de remise ou de modération ; sans doute le montant des droits supplémentaires, que touchera l'administration, sera-t-il inférieur à celui qu'elle avait primitivement réclamé ; mais elle en percevra du moins une portion. Les parties se sont fait des concessions réciproques, afin de terminer un litige : il y a eu transaction.

Il n'y a donc bien qu'en matière d'amendes de contraventions (encore la question est-elle controversée) que l'Enregistrement consent aux coupables de véritables remises.

tique en est à ce point consacrée par l'usage, qu'une loi récente (1), sans prendre garde à la contradiction flagrante qui existe entre ses dispositions et celles de la loi fondamentale de l'an VII, interdit l'octroi de remises ou de modérations dans un cas spécial et partant, reconnaît implicitement le droit qu'a l'administration d'en accorder le reste du temps.

Dès 1841, pourtant, la Cour des Comptes avait signalé au roi l'illégalité de ces mesures gracieuses. « La vérification des
« comptes de l'année 1839, lit-on dans le rapport annuel,
« nous a fait reconnaître que l'administration continuait à
« consentir la remise entière ou partielle des amendes de
« contraventions au tarif établi par la loi du 22 frimaire
« an VII, dont l'article 59 interdit cependant toute remise ou
« modération des droits qu'elle a établis et des peines en-
« courues. Ces concessions habituelles, fondées, nous n'en
« doutons pas, sur une juste appréciation des intérêts du
« trésor, ont fait tomber à peu près en désuétude la prescrip-
« tion rigoureuse de la loi que nous venons de rappeler ; il

(1) Nous voulons parler de la loi de finances du 8 avril 1910, art. 12. Cet article modifie l'article 39 de la loi du 22 frimaire, an VII, et organise la répression des fraudes en matière successorale, qu'il s'agisse d'omissions de déclaration ou de déclarations insuffisantes. La peine, qu'il prévoit, varie d'un droit en sus à un double droit en sus, selon qu'il y a ou non dissimulation frauduleuse. Il dispose enfin : « La peine d'un droit en sus prévue par
« l'alinéa 2 en cas d'omission portant sur des espèces ou sur des
« titres de valeurs mobilières au porteur et celle du double droit en
« sus prévu par l'alinéa 4 en cas de dissimulation frauduleuse ne
« pourront faire l'objet d'aucune remise ni modération ».

« nous paraîtrait nécessaire que le droit de les consentir résultât d'une nouvelle disposition législative (1). »

Il est vrai que l'administration prétendait cette réforme inutile et que le ministre des Finances, dans sa réponse aux observations de la Cour des Comptes, expliquait le plus simplement du monde la façon d'agir de l'Enregistrement :
« Rendue sous l'empire de la constitution du 5 fructidor
« an III, qui n'attribuait à aucun pouvoir le droit de remettre les peines, la loi du 22 frimaire an VII devait comprendre dans la même interdiction la remise des peines
« encourues pour contravention, et celle de l'impôt lui-même. En ce qui concerne *les droits*, qui constituent, à
« proprement parler, cet impôt, la disposition de l'article 59... a toujours été observée ; mais elle est depuis
« longtemps considérée comme virtuellement abrogée à
« l'égard des peines encourues, c'est-à-dire des amendes et
« des droits en sus. Cette abrogation est naturellement résultée du droit de faire grâce, rétabli dès l'institution du
« consulat à vie par le senatus-consulte du 16 thermidor
« an X et confirmé successivement par l'article 67 de la
« Charte de 1814 et par l'article 58 de la Charte de 1830 » (2).

Le ministre des Finances oubliait un peu trop qu'à l'époque même où le législateur interdisait l'usage des remises à l'Enregistrement, il reconnaissait la faculté de transiger aux

(1) R C.C., 1839, p. 19.

(2) *Eclaircissement sur le rapport et la déclaration générale de la Cour des Comptes concernant les comptes de 1839*; Paris, Imp. royale, 1844, p. 99.

Douanes et aux Contributions indirectes. L'argument tiré de l'absence de droit de grâce dans la constitution du 5 fructidor an III ne paraît donc guère concluant, à moins que l'on n'admette une profonde différence de nature entre les remises de l'Enregistrement et les transactions de la Régie ; et c'est ce que le Ministre se gardait bien de faire.

Quoi qu'il en soit, la thèse soutenue par l'administration est claire : du jour où le droit de grâce, supprimé pendant la Révolution, a été rendu au chef du pouvoir exécutif, empereur, roi ou président de la République (1), l'article 59 de la loi de frimaire an VII a dû être considéré comme abrogé. Si en effet les peines prononcées par les tribunaux sont toutes susceptibles d'être atténuées ou supprimées par l'exercice de ce droit, il en est de même *a fortiori*, dit-elle, des amendes et droits en sus réclamés à ceux qui ont contrevenu aux lois sur l'Enregistrement. Les soi-disant remises d'amendes de contravention ne sont en réalité que des manifestations du droit de grâce, spécialement délégué pour cet usage à l'administration par son détenteur normal.

Telle est la théorie dont on a fait le fondement légal des ordonnances, arrêtés ou décrets qui, de 1816 à nos jours, ont successivement réglé l'instruction des demandes en remises ou en modérations, et dont la majorité de la doctrine paraît accepter, sinon l'intégralité, du moins l'essentiel (2). Il nous

(1) L'article 3 de la loi constitutionnelle du 25 février 1875 a, en effet, maintenu le droit de grâce au profit du Président de la République.

(2) Adolphe Maton, *Principes de droit fiscal*, 2 vol. in-8, Bruxelles,

semble pourtant que le système tout entier ne résiste pas à l'examen, et que, malgré tous les efforts tentés en ce sens, il est impossible de reconnaître à l'administration le pouvoir légal d'accorder des remises. C'est ce que nous allons nous efforcer d'établir.

« La grâce, écrit M. Garraud (1), est la remise par le chef
« de l'Etat de l'exécution de tout ou partie des peines pro-
« noncées par les tribunaux... (2) » et plus loin. « Le droit

1891-1892, t. I, n° 178, accepte sans restriction la thèse administrative. « Aucune exemption, ni modération, ni privilège dans le
« paiement de l'impôt, écrit-il, ne peut être accordé qu'en vertu
« d'une loi (art. 112 de la constitution belge). Mais il en est autre-
« ment des amendes fiscales, qui ont le caractère de peines : le roi
« peut les remettre ou réduire par application de l'article 73 de la
« constitution. Si le texte de l'article ne vise que les amendes pro-
« noncées par les juges, la disposition est applicable *a fortiori* aux
« amendes fiscales. »

Fuzier-Herman, *Répertoire général alphabétique du droit français*, v° enregistrement, n° 3238, paraît également l'admettre. Dans le *Dictionnaire des droits d'enregistrement*, 4^e éd., 1907, v° amende n° 40, la théorie soutenue par le ministre des Finances en 1839 est de même adoptée sans critiques.

Au contraire, Albert Wahl, *Traité de droit fiscal*, t. II, n° 759, P. La-font, *op. cit.*, p. 75-78. Pierre Mongibeaux, *De l'amende dans le droit pénal et dans le droit fiscal*, thèse, Poitiers, 1901, p. 106-107, tout en expliquant bien la pratique des remises d'amendes en matière d'enregistrement par l'exercice du droit de grâce, font des réserves en ce qui concerne la validité de la délégation de ce droit à l'administration.

(1) R. Garraud, *Précis de droit criminel*, 9^e éd., 1906, n° 259.

(2) Laband, *Le droit public de l'empire allemand*, éd. fr., t. IV, p. 384, écrit de même : « La grâce est un acte gouvernemental, « un acte de la puissance suprême de l'Etat, à l'effet d'intervenir « dans la marche régulière et ordonnée de la justice. La grâce est

« de grâce comprend le droit de remettre, de réduire ou de
« commuer les peines, mais il ne peut s'exercer que lorsque
« la condamnation est devenue irrévocable. Tant que l'agent
« est en situation d'obtenir, par voie de justice, la réforma-
« tion du jugement ou de l'arrêt qui le condamne, quel be-
« soin a-t-il de la grâce, puisque le pouvoir renonce, en fai-
« sant grâce, au droit d'exécuter une condamnation pénale,
« et qu'une condamnation ne peut être exécutée tant qu'elle
« n'est pas irrévocable. Si le droit de grâce, ajoute-t-il, était
« exercé avant que la condamnation fût devenue définitive, il
« aboutirait à une abolition des poursuites, c'est-à-dire à une
« amnistie, acte qui dépasse les pouvoirs du Président de
« la République (1). »

Il ne peut donc y avoir de grâce que là où il y a peine prononcée et condamnation irrévocable. Cette double condition se trouve-t-elle réunie dans les amendes de contraventions aux lois sur l'enregistrement ? Poser la question c'est la résoudre. Qu'est-ce en effet que l'amende fiscale de contravention ? « C'est l'obligation imposée par la loi, directement et
« sans jugement préalable, à ceux qui ont contrevenu à ses
« dispositions, d'acquitter une somme d'argent, dont le but

« un ordre de faire ou de ne pas faire telle chose. L'arrêt des
« poursuites est un ordre de ne pas engager ou d'interrompre une
« poursuite criminelle, la grâce, au sens le plus étroit du mot, est
« l'ordre de ne pas exécuter, ou de ne faire exécuter que partielle-
« ment une peine prononcée, ou de la remplacer par une peine
« plus légère ».

(1) R. Garraud, *op. cit.*, n° 260.

« est de désintéresser le Trésor du préjudice causé (1). » L'amende de timbre et d'enregistrement, exigible sans jugement préalable de condamnation et recouvrée par voie de contrainte comme les droits eux-mêmes dont elle garantit la perception (2), peut-elle raisonnablement être considérée comme une peine ? Ceux-là même en proclament la nature civile, qui discutent le caractère mixte des amendes de douanes et de contributions indirectes. Et ils hésitent d'autant moins à le faire que, si le contribuable forme opposition à la contrainte de l'administration, les tribunaux civils ont seuls compétence d'après la loi (3), pour connaître de la contravention (4). Les amendes et droits en sus prévus par les lois

(1) Maurice Henniquau, *Les pénalités en matière fiscale*, thèse, Lille, 1910, p. 22.

(2) *Loi du 22 frimaire an VII*, art. 64 § 1 : « Le premier acte de « poursuite pour le recouvrement des droits d'enregistrement et le « paiement des peines et amendes prononcées par la présente, sera « une contrainte ; elle sera décernée par le receveur ou préposé de « la Régie ; elle sera visée et déclarée exécutoire par le juge de « paix du canton, où le bureau est établi, et elle sera signifiée ».

(3) *Id.*, art. 64 § 2 : « L'exécution de la contrainte ne pourra être « interrompue que par une opposition formée par le redevable et « motivée, avec assignation à jour fixe devant le tribunal civil du « département. Dans ce cas, l'opposant sera tenu d'élire domicile « dans la commune où siège le tribunal ».

Art. 65 § 1 : « L'introduction et l'instruction des instances auront « lieu devant les tribunaux civils du département : La connais- « sance et la décision en sont interdites à toutes autres autorités « constituées et administratives ».

(4) Cf. Jules Salva, *Les délits fiscaux*, thèse, Paris, 1895, p. 222-223 : « Si nous avons cru devoir attribuer aux amendes de douanes, « contributions indirectes et octrois le caractère de peine il serait « difficile de nier la nature civile des amendes de timbre et d'enre-

sur l'enregistrement doivent donc être regardés comme des réparations civiles, des dommages-intérêts envers le Trésor ; l'ensemble de la doctrine, une jurisprudence quasi-unanime (1), et, tout récemment encore, le législateur (2) en sont tombés d'accord. Et voilà démontrée l'inexistence de la première des conditions reconnues indispensables à l'exercice du droit de grâce.

Existe-t-il au moins une condamnation définitive avant que n'intervienne la remise de l'amende ou du droit en sus ? Tant s'en faut ! Non seulement il n'y a pas de condamnation dé-

« gistrement. On ne pourrait même pas leur attribuer ce caractère
« mixte que la jurisprudence assigne à l'amende en matière de
« douanes et de contributions indirectes : elles nous apparaissent
« dépouillées de tout caractère pénal ; elles doivent être traitées
« uniquement comme des réparations civiles ».

(1) Il n'y a guère contre nous qu'un arrêt de Cass. civ., du 27 novembre 1895, *D.P.*, 1896, I, 521 : « Attendu que si, en ce qui concerne le droit en sus et les amendes qui sont des peines, des remises ou des modérations peuvent être accordées à titre de grâce ». En notre sens voir, entre autres, Cass. crim., 19 nov. 1891, *S.*, 1892, I, 107 ; Rennes, 11 mai 1892, *R.P.*, 8192 ; Cass. crim., 28 janvier 1897, *J. Enreg.*, 25.389.

(2) C'est ce que signale Maurice Henniquau, *op. cit.*, p. 150, à propos de l'article 12 de la loi de finances du 8 avril 1910. « La loi de finances de 1910 a substitué au demi-droit en sus exigible en matière de successions hors délai, de véritables intérêts de retard. Il y a lieu d'insister sur cette réforme de l'amende fiscale qui, pour être partielle, n'en est pas moins remarquable. Le législateur s'est prononcé cette fois très nettement en faveur de l'idée de réparation civile : il n'y a plus une amende uniforme quelle que soit l'époque du paiement des droits, il y a des intérêts qui s'aggraveront d'autant que le paiement de la créance d'impôt aura été reculé. »

finitive, mais il n'y a pas de condamnation du tout. Dès que la contravention est constatée, l'administration a le droit de réclamer au contribuable le paiement de l'amende prévue par la loi ; aussi le contrevenant peut-il s'adresser à l'enregistrement soit avant, soit après le versement des droits supplémentaires, et solliciter de son indulgence, eu égard aux circonstances, la remise ou la modération de l'amende, dont il ne conteste pas le bien-fondé. La remise intervient alors avant tout débat judiciaire. C'est ce que reconnaissait le ministre des Finances de 1839 (1), sans se rendre compte qu'il fournissait contre sa propre thèse un argument puissant (2).

(1) *Eclaircissements sur le rapport et la déclaration générale de la Cour des Comptes concernant les comptes de 1839*, Paris, impr. royale, 1841, p. 100 : « En considérant sous un autre aspect l'exercice de « ce pouvoir remis au ministre des Finances, on peut dire qu'il y a « parfaite identité entre les transactions consenties en matière « d'impôts autres que ceux de l'enregistrement, tels que ceux des « douanes et des contributions indirectes, et les remises ou modérations des peines encourues pour contraventions aux lois sur « l'enregistrement. Si les termes ne sont pas les mêmes, cela résulte de la disparité des bases de perceptions, attendu que, à « l'égard de l'enregistrement, les peines pécuniaires sont, d'après « les lois de cet impôt, immédiatement acquises au Trésor par la « seule constatation de la contravention, sans nécessité de jugement « tandis que, pour les autres impôts, un jugement est nécessaire « pour consacrer le droit du Trésor au recouvrement des amendes « encourues ».

(2) Il est vrai qu'en 1839 le droit de faire grâce et celui d'accorder les amnisties se trouvaient réunis dans la main du roi. Cela résultait implicitement de l'article 58 de la Charte de 1830 qui paraissait les confondre. D'où cette explication fournie par le ministre des Finances à la Cour des Comptes, *loc. cit.*, p. 99. « Le droit de grâce, « que, dans plusieurs circonstances, le Roi a personnellement

Ainsi les amendes de contraventions aux lois sur l'enregistrement ne sont pas des peines et sont exigibles sans condamnation préalable. On se demande vraiment, dans ces conditions, comment on a pu confondre avec des actes de grâce les remises consenties par l'Enregistrement avant toute intervention de la justice.

Mais nous irons plus loin : à supposer même que le droit de grâce du Président de la République eût sa raison d'être en l'occurrence, son exercice par l'administration nous apparaîtrait injustifiable. A quel titre en effet pourrait-elle en user ? On a parlé de délégation ; mais on oublie sans doute que la loi du 25 février 1875 a confié le droit de grâce au Président de la République et à lui seul. Or, si l'on peut admettre la délégation de cette prérogative, dès que la constitution la prévoit (1), il ne saurait en être de même dans le

« exercé, mais par mesures générales ayant le caractère d'amnisties, a été délégué par lui au ministre des Finances quant à la
« remise des peines encourues en matière de timbre et d'enregistrement par les ordonnances du 25 novembre 1816 et 3 janvier
« 1821, lesquelles portent que le conseil d'administration délibère
« sur les demandes en remises ou modérations et que ses délibérations sont soumises, par le directeur général, à l'approbation du
« ministre des Finances. » Cette phrase, aujourd'hui, paraîtrait bien singulière. L'article 3 § 2 de la loi du 25 février 1875, en effet, distingue soigneusement la grâce de l'amnistie. S'il abandonne au Président de la République le droit de faire grâce, il réserve au législateur la faculté d'amnistier. Dès lors, ou le Président de la République excède ses pouvoirs en déléguant à l'Enregistrement son droit de grâce dans des conditions où une amnistie serait nécessaire ou les remises consenties par cette administration ne sont pas fondées sur le droit de grâce.

(1) Cf. Laband, *op. cit.*, t. IV, p. 388-389. « La grâce est un acte

cas contraire. Si les amendes de contravention répondaient aux conditions voulues pour l'intervention du droit de grâce, on comprendrait fort bien que le Président de la République en accordât la remise totale ou partielle ; on ne peut pas admettre que le ministre des Finances ou le directeur général de l'Enregistrement puissent en faire autant.

C'est au fond ce qui semble ressortir du débat engagé à la Chambre des députés, le 26 février 1910, sur le texte de l'article 12 de la loi de finances. Le président avait à peine donné lecture du texte proposé par la commission pour le dernier paragraphe de cet article : « La peine prévue par
« l'alinéa premier en cas de retard dans le paiement des
« droits, celle d'un droit en sus prévue par l'alinéa 2 en cas
« d'omission portant sur des espèces ou sur des titres de
« valeurs mobilières au porteur, et celle du double droit en
« sus prévue par l'alinéa 4 en cas de dissimulation fraudu-

« d'Etat dans lequel la division des diverses fonctions de l'Etat en
« fonctions législatives, judiciaires et administratives disparaît, et
« par suite, cet acte provient directement du point central de l'au-
« torité de l'Etat. Mais ce serait une erreur de conclure de là qu'il
« est interdit au souverain, de confier à quelqu'un, par voie de dé-
« légation, l'exercice de ce droit de grâce, du moment que la loi ne
« s'oppose pas à ce qu'il confère une délégation de ce genre. » C'est
le cas en Alsace-Lorraine. La loi d'Empire du 4 juillet 1879 § 1
ayant autorisé l'Empereur à déléguer à un Statthalter les « pouvoirs
souverains », dont le droit de grâce fait évidemment partie, les dé-
crets du 23 juillet 1879 (*Bulletin des lois de l'Empire*, p. 283), du
28 septembre 1885 (*id.*, p. 273), et du 5 novembre 1894 (*id.*, p. 529),
ont confié le droit de grâce au Statthalter, en ce qui concerne les
remises d'amendes pécuniaires prononcées par des juges ou par
voie administrative, et la réhabilitation.

« leuse, ne pourront faire l'objet d'aucune remise ni modération, *sauf l'exercice du droit de grâce par le Président de la République*, » que M. Lasies se levait pour protester : « Le Président de la République n'a pas à intervenir dans cette question. Celui qui fraudera sera puni ; pas de grâce pour lui ! ». Ce à quoi le rapporteur général, M. Renoult, répondait aussitôt : « L'administration a cru devoir rappeler dans le texte qu'elle a présenté, le droit constitutionnel de grâce qui appartient au chef de l'Etat. S'il peut être agréable à M. Lasies que nous supprimions ce rappel, nous le ferons, mais le droit de grâce n'en continuera pas moins d'exister. En disant que les pénalités ne pouvaient faire l'objet d'aucune remise ni modération, l'administration avait cru devoir rappeler qu'il existait cependant un recours supérieur pour des faits exceptionnels et que ce recours pouvait conduire le chef de l'Etat à exercer son droit de grâce, alors que les tribunaux se seraient trouvés dans l'obligation de prononcer une condamnation. Nous supprimons le mot sans faire disparaître le droit » (1).

Passons sur la singulière conception du droit de grâce, qui semble ressortir des paroles du rapporteur général ; admettons un instant que le Président de la République ait réellement ici l'occasion d'exercer cette prérogative. Que doit-on conclure de ce bref échange de vues ? C'est que le droit de

(1) 2^e séance du 26 février 1910. *J. O. du 27 février 1910, Chambre*, p. 1154, col. 1 et 2.

grâce a bien été reconnu par la Constitution au Président de la République seul. Si l'on admettait en effet que le droit de grâce lui eût été accordé sans restriction aucune et que la loi organique du 25 février 1875 lui eût en particulier laissé la faculté de le déléguer, ce n'est pas une loi ordinaire, qui pourrait restreindre cette prérogative du chef de l'Etat. Ou le Président de la République n'a pas le pouvoir de déléguer le droit de grâce, ou la loi du 8 avril 1910 est inconstitutionnelle. A moins que le législateur n'ait entendu marquer la différence de nature qui existe entre le droit de grâce du Président de la République et les remises et modérations consenties par l'Enregistrement, et reconnaître du même coup, avec toute la netteté possible, l'illégalité de ces dernières.

En effet, dès lors que les remises d'amendes et de droits en sus ne trouvent plus leur justification dans le droit de grâce, elles sont et demeurent interdites par l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII. Or nous croyons avoir suffisamment établi la différence profonde qui sépare la grâce de la remise pour pouvoir considérer ce point comme indiscutablement établi.

Résumons-nous. Les amendes ou droits en sus, infligés pour contraventions aux lois sur l'enregistrement et le timbre, de même que les amendes des douanes ou des contributions indirectes, sont, en quelque sorte, des dommages-intérêts accordés au Trésor en réparation du préjudice subi. Les amendes d'enregistrement et de timbre, de même que les amendes des douanes ou des contributions indirectes (et plus encore, puisqu'elles sont immédiatement acquises au Trésor,

alors que les autres exigent un jugement préalable) doivent être considérées, non pas comme des peines, mais comme de véritables créances publiques. Les remises consenties par l'Enregistrement, de même que les transactions passées par les Douanes et les Contributions indirectes, sont donc des remises de créances publiques et non des actes de grâce (1). Mais, tandis que le droit de transiger a été à plusieurs reprises reconnu par le législateur aux Douanes et aux Contributions indirectes, le droit de remettre les amendes a été refusé une fois pour toutes à l'Enregistrement par la loi du 22 frimaire an VII. Or il ne peut y avoir de remise de créances

(1) Si nos conclusions diffèrent, nous sommes d'accord avec tous ceux qui ont reconnu l'identité de nature des remises d'amendes d'enregistrement et des transactions des douanes et des contributions indirectes. Nul ne l'a mieux indiquée que le ministre des Finances de 1839, *loc. cit.*, p. 100 : « En définitive », disait-il en manière de résumé, « les motifs, le but et l'effet des transactions et des remises sont les mêmes : la prise en considération de la situation du redevable et des circonstances atténuantes de la convention, l'avantage d'éviter les chances souvent incertaines d'un débat judiciaire, et celui d'obtenir le paiement immédiat des droits principaux ».

P. Lafont, *op. cit.*, p. 99 manque, au contraire, de clarté, à ce qu'il nous semble, lorsqu'il aborde cette question. « On se rappelle, écrit-il, que dans la première partie il a été démontré à plusieurs reprises que les transactions de Douanes et de Contributions indirectes, sont, au fond, de simples remises gracieuses. On a vu aussi, dans les chapitres précédents, que le fondement des remises d'amendes d'Enregistrement est le droit de grâce. Il y a donc identité de caractère juridique. » Et là-dessus il démontre, ce dont personne n'a jamais douté, que les remises d'amendes ne sont pas de véritables transactions. N'est-ce pas trancher la difficulté par un jeu de mots ?

publiques, nous l'avons souvent répété, sans une loi qui l'autorise : ainsi donc, et quoi qu'on dise, les remises et modérations des amendes d'enregistrement et de timbre sont illégales, et, aux termes de l'article 59 de la loi de frimaire, engagent la responsabilité de ceux qui les accordent.

Loin de nous cependant la pensée de contester la nécessité des remises. Car, de toute évidence, elles répondent à un besoin. « En décidant que les amendes, au même titre que les droits, ne pouvaient faire l'objet d'une remise gracieuse, le législateur s'écartait nettement de l'idée de peine. Mais le taux exagéré des pénalités rendait rigoureuse l'application d'un tel principe, et le résultat final eût été nettement contraire à l'idée de réparation civile. Si, en effet, pour être logique, il faut refuser à l'Administration le droit de grâce, il serait nécessaire, au préalable, de rendre l'amende proportionnelle au préjudice causé, en en diminuant le taux (1). » On ne l'a point fait : aussi, tout en affirmant la survivance en droit de l'article 59 de la loi de frimaire an VII, ne peut-on qu'applaudir à son abrogation de fait, qui, selon la formule de la Cour des Comptes, répond « à une juste appréciation des intérêts du Trésor ».

Dès les 27 novembre et 25 décembre 1816, deux ordonnances royales comprenaient, parmi les attributions des administrateurs de l'enregistrement, l'examen des demandes en remise ou modération de doubles droits et d'amendes de

(1) M. Henniquau, *op. cit.*, p. 136-137.

contraventions (1). Une nouvelle ordonnance du 3 janvier 1821 (2) compléta une organisation rudimentaire, que des instructions vinrent successivement préciser (3). Ainsi, peu à peu, se constitua, en marge de la loi, une méthode d'instruction, de plus en plus perfectionnée, que les arrêtés ministériels des 26 janvier 1887 et 26 avril 1888, et les décrets des 11 janvier 1897 et 8 mars 1898 ont complètement remaniée et adoptée aux exigences modernes. Et puisque ce système fonctionne normalement au milieu du consentement universel (4), il nous faut bien en indiquer sommairement

(1) Ces deux ordonnances n'ont jamais été imprimées au *Bulletin des lois*.

(2) *Ordonnance du 3 janvier 1821*, portant règlement pour la régie de l'enregistrement et des domaines. *Art 1^{er}*: « Il y aura un directeur général de l'enregistrement et des domaines, six administrateurs et un secrétaire général.

Art. 4 : « Le directeur général et les administrateurs se forment en conseil d'administration.

Art. 5 : « Le conseil d'administration délibérera sur le rapport qui lui sera fait par l'un des administrateurs...

« 4^e Sur les demandes en remboursement, remise ou modération de doubles droits et amendes de contravention.

Art. 7 : « Le directeur général remettra chaque mois (au ministre des Finances), les bordereaux et états de situation de toutes les recettes et dépenses. »

(3) Voir en particulier *l'instruction du 14 juillet 1852*, relative aux demandes de remises de droits en sus et amendes et de prorogations de délai pour le paiement des droits de mutation par décès, I.G., n° 1926, et *l'instruction du 29 septembre 1863*, faisant suite à l'instruction n° 1926, I.G., n° 2261.

(4) La jurisprudence elle-même ne le discute pas. Cf. Cass. civ., 27 nov. 1895, S., 1897, I, 361.

l'armature, afin d'en apprécier la valeur intrinsèque et d'en rechercher les améliorations possibles.

Ce sont en général les receveurs de l'enregistrement qui constatent les infractions et préviennent les contrevenants des sanctions qu'ils ont encourues. La contravention est indubitable ; son auteur ne cherche pas à la discuter ; il se contente d'invoquer la bonne foi ou d'exciper de sa situation obérée pour justifier la demande en remise (1) qu'il adresse soit au receveur lui-même, soit au directeur départemental, soit même au directeur général de l'enregistrement ou au ministre des Finances. Quel que soit le destinataire, la demande est renvoyée au bureau d'origine. C'est l'agent local qui est chargé de l'instruire (2) ; il est en effet mieux placé

(1) La demande peut être indifféremment adressée soit avant soit après le paiement des amendes ou droits en sus. Il s'agit, selon les cas, d'une demande en remise proprement dite ou d'une demande en restitution à titre de remise. Comme il est défendu aux agents par l'article 28 de la loi du 22 frimaire an VII, d'enregistrer, moyennant le paiement des seuls droits simples, des actes qui sont passibles de droits en sus, on aurait, en beaucoup de cas, rendu la remise impossible, si l'on avait refusé d'admettre la restitution des amendes payées. Aujourd'hui la question n'est même plus controversée. Cf. *Instruction du 24 mars 1897*, I.G., n° 2921.

(2) *L'instruction du 14 juillet 1852*, I.G., n° 1926, laissait aux directeurs départementaux le soin d'instruire les demandes en remises, et leur faisait les recommandations suivantes : « En appréciant chaque affaire d'après les circonstances qui lui sont propres les directeurs éviteront les généralités. Ils ne perdront pas de vue qu'il est essentiel de ne pas énerver par une trop grande facilité à accueillir les réclamations, les dispositions répressives de la loi, et que si la position de fortune, le peu d'instruction,

qu'aucun autre pour se procurer tous les renseignements susceptibles de devenir des éléments utiles d'appréciation. Il procède donc à l'enquête avec la plus grande diligence, et transmet le plus tôt possible son rapport au directeur départemental (1).

Jusqu'en 1897, le rôle de cet agent se bornait à compléter par quelques observations personnelles le rapport du receveur et à transmettre tout le dossier à la direction générale (2). Le décret du 11 janvier 1897 a autorisé les directeurs départementaux à statuer désormais sur toutes les péditions en remise de pénalités n'atteignant pas 500 fr. (3) ; et

« la bonne foi des débiteurs, et l'élévation des droits peuvent parfois porter à l'indulgence, il est toujours nécessaire que la fraude soit réprimée et la négligence punie. »

(1) *Instruction du 29 septembre 1863*, I.G., n° 2261.

(2) Les directeurs départementaux devaient tout à la fois augmenter la vigueur de la répression et préparer l'équitable répartition des faveurs administratives. C'est ce que le directeur général leur rappelait dans une *circulaire du 20 juillet 1887* : « La fraude et la négligence doivent être activement surveillées et sévèrement punies. J'ai la confiance qu'aucun ralentissement ne s'est produit, parmi les agents de votre direction, dans la recherche des contraventions et la découverte des droits celés ; mais, s'il en était autrement, je compte sur votre dévouement et sur votre vigilance, pour imprimer à cette importante partie du service une énergique impulsion. Dans tous les cas il est indispensable que les contrevenants de mauvaise foi ne puissent désormais conserver l'espoir d'obtenir une atténuation quelconque des pénalités qui constituent la sanction de toute violation intentionnelle de la loi ».

(3) *L'instruction du 24 mars 1897*, relative à l'exécution du décret du 11 janvier 1897 portant délégation partielle du droit de grâce au Directeur général et aux directeurs départementaux, en matière

leur compétence a été portée jusqu'au chiffre de 1.000 fr. par le décret du 8 mars 1899. Dans ces limites, l'appréciation de la bonne foi des parties est abandonnée à leur sagacité ; il leur est recommandé de n'admettre les assertions des pétitionnaires qu'après les avoir soigneusement contrôlées (1), et « d'en référer à la Direction générale dans les affaires qui « leur sembleront présenter des difficultés spéciales, soit à « raison des interventions dont elles pourraient avoir été « l'objet de la part de personnages politiques et particulièrement de membres du Parlement (2) ».

Dès qu'une affaire excède leur compétence, les directeurs départementaux, après « s'être expliqués en termes succincts, « mais précis sur la sincérité des allégations des contrevenants (3) », renvoient, comme avant 1897, le dossier au Directeur général. Celui-ci a reçu du décret du 11 janvier 1897 le droit de statuer lui-même jusqu'à 3.000 francs. Au delà, c'est au ministre des Finances qu'il appartient de décider, après avoir pris l'avis du comité des remises et transactions

d'amende, de droits et de demi-droits en sus, I. G., n° 2921, commente la réforme en ces termes : « La mesure de décentralisation « consacrée par le décret du 11 janvier 1897 n'aura pas seulement « pour résultat de simplifier et d'accélérer la solution des affaires « du ressort de la juridiction gracieuse ; elle rehaussera l'autorité « des directeurs en leur imposant des devoirs qu'ils sauront remplir, on n'en doute pas, avec tout le tact, l'impartialité, la fermeté et l'indépendance nécessaires pour concilier les intérêts du « Trésor avec les règles de l'équité ».

(1) *Circulaire du 20 juillet 1887.*

(2) *Instruction du 24 mars 1897, I. G., n° 2921.*

(3) *Circulaire du 20 juillet 1887.*

créé par l'arrêté ministériel du 26 janvier 1887, et dont nous avons déjà indiqué la composition et le rôle en étudiant les transactions des douanes et des contributions indirectes (1).

En général la décision est transmise à l'intéressé par le receveur. L'administration n'est jamais tenue de faire droit à une demande en remise (2). Elle peut la rejeter entièrement, ou ne l'accueillir qu'en partie. Dans ce dernier cas, il lui est loisible d'accorder la remise ou la modération pure-

(1) Les décrets du 11 janvier 1897 et du 8 mars 1899 n'ont aucunement modifié les attributions du comité des remises et transactions. C'est ce que le directeur général de l'Enregistrement faisait observer dans son *instruction du 24 mars 1897*, I.G., n° 2921 : « Ce décret (du 11 janvier 1897) laisse substituer entièrement les attributions du comité des remises et transactions, dont la compétence demeure telle qu'elle a été réglée par l'arrêté ministériel du 26 avril 1888. Les pétitions sur lesquelles ce comité est actuellement appelé à donner son avis continueront, en conséquence, d'être instruites dans la forme déterminée par les règlements en vigueur ».

(2) Cf. Cass. civ., 27 nov. 1895, S., 1897, I, 361 : « Attendu qu'aux termes de l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII, aucune autorité publique, ni la Régie ni ses préposés, ne peuvent accorder de remise ou de modération, des droits établis par cette loi, ni en suspendre ou en faire suspendre le recouvrement sans en devenir personnellement responsables ;

« Attendu que si les ordonnances et arrêtés ministériels visés par l'opposant ont accordé au ministre des Finances le pouvoir de faire remise totale ou partielle du droit en sus, c'est là une faculté du ressort de la juridiction gracieuse, qui ne saurait, en aucun cas, créer au profit du contribuable un droit lui permettant de tenir l'Administration en échec par le dépôt d'une pétition, le principe posé par le dit article 59 n'en restant pas moins absolu. » Voir également dans D.P., 1896, I, 521 la note qui commente l'arrêt précité.

ment et simplement ou sous la condition du paiement, dans un certain délai, des droits simples et de la portion d'amende réservée ; lorsqu'il en est ainsi, le défaut de paiement dans le délai fixé emporte, en principe, déchéance du bénéfice de la décision. Mais, dans la pratique, l'administration ne s'en prévaut pas toujours ; elle tient compte des circonstances, en particulier de l'état de fortune des redevables, et se montre plus ou moins sévère selon les cas (1).

Telle est, brièvement résumée, la façon dont l'Enregistrement procède à l'instruction des demandes en remises ou modérations d'amendes et de droits en sus. L'origine en quelque sorte coutumière des règles observées aujourd'hui par l'administration est un sûr garant de leur commodité. C'est la pratique qui, révélant au fur et à mesure les défauts du système, a indiqué aux autorités compétentes les lacunes à combler ou les modifications indispensables. On peut donc assurer que la marche actuellement suivie est aussi bonne que possible.

Cependant, pas plus dans l'Enregistrement que dans les Douanes ou dans les Contributions indirectes, la juridiction gracieuse n'est parfaite. On peut adresser les mêmes reproches aux remises qu'aux transactions. C'est en particulier la porte grand'ouverte aux interventions politiciennes (2). Mais, ici, la situation se complique de l'illégalité fondamen-

(1) On trouvera dans le *Dictionnaire des droits d'enregistrement* 4^e éd., 1907, v^o *amende* n^o 50-52, des détails sur cette question et l'indication d'une jurisprudence abondante.

(2) G. Jèze, *Cours élémentaire de science des finances*, 4^e éd., p. 724.

tale de la remise. Aussi la première des réformes à accomplir est-elle la légitimation d'un usage absolument indispensable. A l'instar de la Cour des Comptes, et soixante-quinze ans après elle, nous réclamons la disposition législative qui donnera à l'Enregistrement, et cette fois indiscutablement, le droit de consentir des remises ou des modérations d'amendes et de droits en sus. Quant au reste, nous nous bornons à répéter ce que nous avons dit au sujet des transactions, bien persuadé d'ailleurs que ces améliorations ne sont pas près d'être réalisées.

CHAPITRE III

DE QUELQUES REMISES ILLÉGALES DE CRÉANCES PUBLIQUES

Ce n'est pas seulement en matière de contributions directes et d'amendes fiscales que l'administration exerce son pouvoir de remise. Le recouvrement de la plupart des créances publiques lui en fournit le prétexte. Prétexte, disons-nous ; car, si la loi, en de rares occasions, reconnaît à certains agents du pouvoir exécutif la faculté d'accorder des remises ou des modérations, le plus souvent elle la leur refuse, ce qui ne les empêche nullement d'agir comme s'ils en avaient le droit. En passant rapidement en revue quelques-uns des revenus de l'Etat, dont nous ne nous sommes pas préoccupé jusqu'ici, il sera facile de s'en rendre compte.

1. Frais de justice.

D'après l'article 160 de l'instruction du 5 juillet 1895 sur le service des amendes, les frais de justice « ne sont pas susceptibles d'être remis par voie de grâce ; la condamnation

« est en effet prononcée, non à titre de peine, mais comme
« remboursement des avances faites par le Trésor ». Dès
lors « le Ministre des Finances n'étant qu'administrateur des
« droits et actions de l'Etat, ne peut en aucun cas aban-
« donner les droits appartenant à celui-ci. L'abandon des
« frais de justice ne pourrait donc être autorisé que législa-
« tivement ».

Ainsi, en dehors de l'assistance judiciaire, qui empêchera les frais de justice de naître à la charge de l'assisté, et emportera par conséquent à son profit l'exemption totale de cette créance publique, il n'y a pas de recours possible pour le contribuable qui, à l'issue d'un procès, se trouve condamné définitivement aux frais. De recours contentieux, il ne saurait en être question. Quant au recours gracieux, la formule si nette de l'instruction du 5 juillet 1895 en démontre l'inanité, puisque la nature des frais de justice écarte la possibilité de la grâce, et que l'administration se voit en l'occurrence refuser le pouvoir de remise ; tout au plus lui permet-on, en cas d'erreur judiciaire proprement dite, de renoncer à réclamer à l'individu injustement condamné le montant des frais de justice. Encore faut-il observer qu'en ce cas il n'y a pas remise mais admission en non-valeurs (1). Telle est la seule exception prévue à la rigueur des principes.

Il n'y aurait donc pas lieu de parler ici des remises, si l'administration ne s'arrogeait le droit d'en consentir. C'est un abus de ce genre que la Cour des Comptes a signalé au

(1) *Instruction du 5 juillet 1895*, art. 198.

Président de la République dans son rapport sur l'exercice 1907 (1).

Le 28 juin 1907, une décision du ministre des finances portait en surséance indéfinie une somme de 1251 fr. 41, montant des frais de justice mis, par arrêt de la Cour de Caen, à la charge d'un plaideur partie civile dans une instance en diffamation et définitivement débouté après expiration du délai de prescription. Cette décision résultait d'une entente préalable avec le Garde des sceaux : les deux ministres avaient estimé que « les frais d'une longue procédure, « résultant en majeure partie d'erreurs de droit commises « par l'autorité judiciaire, ne pouvaient rester à la charge » du plaideur débouté.

Certes, dans la même affaire, un arrêt de la Cour de Paris, deux arrêts de la Cour de Rouen, six arrêts de la Cour d'Amiens, un arrêt de la Cour d'Orléans, avaient été successivement cassés. Mais, le dernier arrêt étant demeuré définitif, il ne pouvait pas néanmoins être question d'erreur judiciaire au sens du Code d'Instruction criminelle. Dès lors, ainsi que nous le signalions tout à l'heure, aucun recours ne demeurait ouvert au contribuable, et c'est abusivement que le ministre des finances et le garde des sceaux ont convenu d'assimiler aux erreurs judiciaires proprement dites « les erreurs reconnues par la Chancellerie et dont les conséquences lèsent les intérêts des condamnés sans qu'il y ait lieu d'en faire l'objet d'un pourvoi » (2). Seul le Parle-

(1) *R. C. C.*, 1907, p. 10.

(2) *R. C. C.*, p. 156.

ment avait compétence, aux termes de l'article 160 précité de l'instruction du 5 juillet 1895, pour consacrer cette interprétation. En dehors de son intervention, cette admission en non-valeurs injustifiée est et demeure une remise illégale de créance publique (1).

II. Amendes pénales.

Ce qui ne se présente qu'exceptionnellement en matière de frais de justice est au contraire relativement fréquent dans le recouvrement des amendes pénales. Bien que la situation soit différente, il ne saurait en effet être davantage question de remises ou de modérations. Les amendes, dont il s'agit, sont des peines, et, comme telles, relèvent du droit de grâce. L'article 92 de l'instruction ministérielle du 20 septembre 1875 reconnaît donc à juste titre au condamné à l'amende, la faculté d'adresser au Président de la République une demande en grâce. Cette demande, envoyée directement au chef de l'Etat, est transmise par celui-ci au ministre compétent ; le ministre prend tous les renseignements nécessaires auprès des percepteurs et transmet son avis motivé au chef de l'Etat qui statue (2). Que l'examen des demandes en grâce

(1) Cf. Sur cette affaire, l'article de Marcel Sibert dans *R.S.L.F.* 1910, p. 209-210.

(2) Edouard-Henri Labbe, *Amende pénale et amende fiscale*, thèse, Lille, 1894, p. 48 ; R. Vincent, *De l'amende en matière pénale et en matière fiscale*, thèse, Caen, 1899, p. 244 et suiv. ; Charles Petitcuenot, *De l'amende, Du rôle à lui attribuer dans un système pénal rationnel*.

ne soit pas toujours approfondi ; que le Président de la République fasse un peu au hasard l'usage de sa prérogative ; que les influences politiques et autres trouvent ici trop d'occasions de s'exercer, cela n'est guère douteux (1). Il n'en reste pas moins que le droit de grâce appartient sans aucune limite au chef de l'Etat, et que les grâces plus ou moins justifiées qu'il octroie en matière d'amendes pénales, sont indubitablement légales.

Le droit de grâce du Président de la République exclut nécessairement le pouvoir de remise de l'administration. Dès que la faute a été jugée sans excuses et que la grâce a été refusée au coupable, il ne reste plus qu'à recouvrer

Des réformes à introduire dans son exécution. Exposé critique des opinions émises à ce sujet, thèse, Dijon 1898.

(1) J. Barthélemy, *A propos de l'exercice du droit de grâce*, R.D.P., 1909, p. 552 : « La commission des grâces ne se réunit que pour
« les cas qui en valent la peine, c'est-à-dire pour les condamna-
« tions capitales. Qu'il s'agisse de faveurs ou de remises de peine
« destinées à de moindres criminels, à des fraudeurs petits ou
« gros, à des notaires fugaces, à des banquiers voleurs, ni la com-
« mission des grâces, ni même le président de la République n'en
« voient les dossiers : le bureau des grâces du ministère de la Jus-
« tice envoie de temps en temps au président de la République un
« cahier dans lequel il y a des noms de délinquants par douzaine ;
« en face de chaque nom, la peine à laquelle a été condamné celui
« qui le porte, puis, en face de chaque peine, une observation de
« trois lignes, c'est le motif de la grâce proposée. Le président
« signe à la fin de la liste. Il ignore quelles démarches ont été
« faites, dans quelles conditions elles l'ont été, quel est le passé du
« condamné. C'est donc ici le bureau des grâces, un rédacteur, un
« expéditionnaire, un attaché du cabinet qui, en fait, exerce cette
« attribution régalienn... »

l'amende et à recourir au besoin, pour y parvenir, aux mesures coercitives, poursuite sur les biens ou contrainte par corps (1).

Mais ces moyens d'action coûtent cher et ne sont vraiment efficaces qu'à l'égard des condamnés d'une solvabilité certaine. Aussi les instructions données aux agents des contributions directes leur enjoignent-elles de bien considérer, avant d'engager les poursuites, s'ils ont des chances sérieuses de recouvrer et l'amende et les frais déboursés (2). La con-

(1) Les amendes pénales doivent être recouvrées en argent. Il n'y a qu'en matière d'amendes forestières (article 210 du Code forestier) qu'on autorise les délinquants insolvables à s'acquitter envers le Trésor au moyen de prestations en nature, c'est-à-dire de travail effectué à la tâche ou à la journée, soit en forêts, soit sur les chemins vicinaux. On peut se demander si l'extension de ce système à toutes les amendes pénales ne donnerait pas des résultats appréciables. Cf. O. Langeron. Du recouvrement des amendes, dans la *Revue bourguignonne de l'enseignement supérieur*, 1901, t. XI, p. 249.

(2) Edouard-Henri Labbe, *op. cit.*, p. 83-84. Nous avons déjà signalé les résultats déplorable obtenus en Corse par les agents chargés du recouvrement des amendes. Au cours de l'exercice 1902, par exemple, sur un total de titre de perception s'élevant à 1.538.580 francs, il n'a été recouvré que 28.712 francs soit moins de 2 0/0 : cf. *R.C.C.*, 1902, p. 16. Aux observations de la Cour des Comptes, le ministre des Finances répondait par les remarques suivantes, *id.*, p. 114-115 : « En Corse, l'exécution du service des « amendes présente des difficultés particulières, inhérentes à l'es- « prit de la population et aux conditions économiques de l'île. Les « comptables, qui ont cherché à réagir contre cet état de choses en « multipliant les actes d'exécution, n'ont réussi jusqu'à présent « qu'à grossir inutilement le chiffre des frais de poursuites sup- « portés par le Trésor. Il convient, du reste, de remarquer que la

séquence en est qu'une proportion considérable des amendes à recouvrer, atteignant parfois plus de 71 0/0 (1), est admise annuellement en non-valeurs. Pour les guider dans leur tâche, les percepteurs, outre le rôle nominatif des contri-

« proportion des recouvrements est absolument faussée par l'importance anormale des reports provenant des exercices précédents. Dans beaucoup de communes, les maires refusent des certificats d'indigence à de nombreux débiteurs sous prétexte qu'ils sont inscrits au rôle des contributions, tandis que, de l'avis des percepteurs, ces refus seraient plutôt motivés par l'esprit de parti. Les comptables ne pouvant, en l'absence de pièces justificatives, obtenir l'admission de ces articles en non-valeurs, remorquent ainsi des sommes considérables qui figurent plusieurs années de suite dans les titres de perception et ne donne lieu qu'à des recouvrements à peu près nuls. » Pour éviter dans une certaine mesure les abus de cette sorte, M. Poulain a proposé, le 16 décembre 1910, à la Chambre des députés, d'accorder d'office une exemption de la moitié des sommes dues à titre d'amendes : 1° aux personnes qui justifient de leur indigence dans les formes prescrites par l'article 420 du Code d'Instruction criminelle ; 2° aux salariés, père ou mère de trois enfants âgés de moins de 18 ans. Si le nombre des enfants était de six au moins, l'exemption serait des 2/3. Voir *R.S.L.F.*, 1911, p. 238. Mais cette proposition n'est pas encore votée ; et, en attendant que le législateur autorise les agents de recouvrement à tenir compte de certaines présomptions d'indigence, les résultats décourageants, dont nous venons de citer un des plus beaux exemples, justifient amplement les recommandations de prudence adressées aux percepteurs. Sans doute, comme le dit M. Edouard-Henri Labbe, *loc. cit.*, la conséquence en est « le non recouvrement de la plupart des amendes dues par des personnes d'une solvabilité quelque peu douteuse, quand ces dernières ne s'exécutent pas volontairement sur simple avertissement ». Mais, tout compte fait, et, sauf certaines exceptions sur lesquelles nous reviendrons, il est probable que le Trésor y gagne.

(1) 71,23 0/0 en 1906. *R.C.C.*, 1906, p. 11.

butions, ont le témoignage des maires ; un certificat d'indigence délivré par le maire suffit souvent à faire admettre des amendes en non-valeurs. Mais, s'il est des maires qui, par animosité personnelle pour certains de leurs concitoyens, se refusent à délivrer des certificats d'indigence parfaitement légitimes, il en est d'autres qui les accordent avec une coupable facilité. La Cour des Comptes a bien souvent relevé et déploré de telles négligences (1), mais jamais avec autant d'énergie que dans son rapport sur l'exercice 1906. « Aux « termes de l'arrêté des consuls du 6 messidor an X, les « maires sont personnellement responsables de leurs at- « tations et, en certifiant, soit par négligence, soit par con- « descendance, des faits contraires à la vérité, « ils se com- « promettent gravement ». La circulaire de l'Intérieur du « 4 décembre 1905, que mentionne le Ministre des Finances, « dans les réponses au dernier rapport public (2), le rappelle « aux préfets, pour que les maires et adjoints en soient « avisés. Autant en avait fait une circulaire du 12 oc- « tobre 1877, qui n'a produit aucun résultat. L'insertion de « ces documents au Recueil des actes administratifs est la « seule suite appréciable qui leur ait été donnée. La circulaire « de 1877 faisait cependant ressortir avec justesse que les « certifications d'indigence délivrées contrairement à la vé- « rité n'avaient pas seulement pour effet de préjudicier aux

(1) Voir par exemple *R.C.C.*, 1905, p. 11. La réponse du ministre des Finances à ces observations de la Cour des Comptes se trouve dans le *même rapport*, p. 106.

(2) *R.C.C.*, 1905, p. 106-107.

« intérêts du Trésor, mais qu'elles favorisaient de plus la
« multiplication des délits dont elles prouvaient l'impunité.
« A de tels abus se perpétuant et s'aggravant chaque année,
« il serait temps peut-être d'opposer plus que des circu-
« laires (1). »

Sans doute les comptables, aux termes des articles 347 et 436 de l'Instruction du 5 juillet 1895 sur le service des amendes, doivent-ils s'assurer personnellement de la situation de fortune des redevables et ne renoncer aux poursuites qu'autant que les résultats de leur propre enquête corroborent les renseignements fournis par les autorités locales (2). Mais si ce complément d'instruction a abouti quelquefois à des recouvrements relativement considérables d'amendes, primitivement admises en non-valeurs sur la production de certificats d'insolvabilité délivrés par les maires (3), il apparaît néanmoins comme manifestement insuffisant. S'ils font parfois preuve d'énergie, les agents des contributions directes se montrent plus souvent indolents. C'est ainsi qu'en examinant attentivement les recouvrements d'amendes effectués en 1887 dans le département de la Seine, la Cour des Comptes a pu constater « que des condamnations, encourues par des
« personnes notoirement connues et dont les procès avaient
« eu un grand retentissement, avaient été admises en non-
« valeurs, le débiteur étant réputé inconnu à l'adresse indi-

(1) *R.C.C.*, 1906, p. 13.

(2) Réponse du ministre des Finances, *id.*, p. 144.

(3) 382.255 francs sont ainsi rentrés dans les caisses publiques au cours de l'exercice 1884. *R.C.C.*, 1884, p. 54-55.

« quée par le jugement, et bien que cette adresse ne présentât
« que des incorrections (rue au lieu de boulevard, et récipro-
« quement) auxquelles il était facile de suppléer (1). » C'est
ainsi encore que des amendes, inconsidérément admises en
non-valeurs, ayant été rétablies au sommier sur l'injonction
de la Cour des Comptes, ont pu être postérieurement recou-
vrées sans grande difficulté (2).

Cependant, malgré sa vigilance, il y a beaucoup d'abus
contre lesquels la Cour des Comptes est impuissante à réagir.
Son action se trouve fatalement enfermée dans des limites
assez restreintes, soit qu'on lui fasse parvenir trop tard les
pièces justifiant les perceptions ou les admissions en non-
valeurs (3), soit que, mise en face d'une admission en non-

(1) *R.C.C.*, 1887, p. 58.

(2) *R.C.C.*, 1906, p. 11-13.

(3) C'est ce qui se passe assez fréquemment pour le département
de la Seine. Cf. *R.C.C.*, 1888, p. 49 et 1893, p. 56. La Cour des
Comptes a signalé, dans son rapport sur l'exercice 1893, *loc. cit.*,
les multiples inconvénients de ces retards : « L'importance considé-
« rable du service des amendes dans le département de la Seine
« entraîne chaque année, dans la production des pièces et l'apure-
« ment des droits constatés, des retards qui entravent l'exercice
« régulier du contrôle de la Cour. Les pièces justifiant les percep-
« tions et les admissions en non-valeurs ne lui parviennent qu'après
« le jugement des comptes de l'exercice. L'examen en est ainsi re-
« culé à l'année suivante. Ce retard a, entre autres inconvénients,
« celui de rendre illusoire le contrôle judiciaire en ce qui concerne
« les amendes de simple police prescrites après deux années
« (art. 639 du Code d'Instruction criminelle).

« Mais la conséquence la plus grave de cet état de choses est de
« mettre la Cour hors d'état d'accomplir la mission qui lui est dé-
« volue en matière d'apurement des droits constatés. Lorsque in-
« tervient l'arrêté préfectoral statuant sur les restes à recouvrer, la

valeurs appuyée sur des documents suffisamment probants en apparence, elle soit matériellement obligée de l'accepter, tout en soupçonnant le mal fondé. Il y a certaines coïncidences en effet qui, à la longue, se reproduisent trop souvent ; et l'on peut se demander avec la Cour des Comptes jusqu'à quel point l'admission en non-valeurs de la plupart des amendes de presse est réellement justifiable. C'est avec raison, croyons-nous, que, presque chaque année (1), la Cour s'étonne qu'on puisse admettre en non-valeurs des amendes de presse souvent très importantes pour cause d'insolvabilité ou de recherches infructueuses, alors que la situation et la notoriété des redevables démentent manifestement cette affirmation. Lassée par l'inertie qu'on opposait à ses observations, elle a fini un jour par refuser d'admettre les justifications fournies et par faire injonction aux comptables de rapporter la preuve qu'il n'avait pas pu utilement être exercé de poursuites, pour le recouvrement de ces condamnations (2). Vains efforts ; la Cour des Comptes ne peut

« décision prise ne correspond généralement plus à la réalité des
« faits, le comptable, pendant les délais apportés à la préparation de
« cet arrêté, ayant effectué depuis la clôture de l'exercice un certain nombre de recouvrements sur des créances ultérieurement
« admises en non-valeurs par le préfet. La Cour, en présence d'une
« situation de fait qu'il ne lui est pas possible de contrôler, ne
« peut, ainsi qu'elle le fait pour les autres départements, mentionner dans ses arrêts le chiffre des restes à recouvrer et fixer
« le montant de la somme allouée en décharge. »

(1) Voir notamment, *R.C.C.*, 1892, p. 36, p. 36, 1893 p. 54 et suiv.. 1897, p. 22-23, 1900, p. 26-27.

(2) *R.C.C.*, 1900, p. 26-27.

Nom du journal	Noms et qualités des condamnés	Motifs de la condamnation	Date de la consommation	Sommes admises en non-valeurs	Motifs
Père Peinard	Dejoux, gérant	Provocation à des militaires	2 décembre 1891	159,25	Inconnu
id.	id.	Provocation au meurtre	9 février 1892	161,65	Parti sans adresse
id.	Gardrat, gérant	id.	13 juin 1892	3.786,45	Inconnu
id.	Durey, gérant	id.	23 juillet 1892	1.283,42	Insolvable
id.	Gardrat, gérant	id.	5 novembre 1892	3.804,90	Parti sans adresse
id.	Durey, gérant	id.	27 avril 1892	645,24	Inconnu
Intransigeant	Delpierre, gérant	Injures	11 novembre 1891	582,94	Insolvable
id.	Dubois, rédacteur	Diffamation	25 mars 1892	3.807,38	A quitté Boulogne et n'y possède ab. solument rien.
id.	De Rochefort-Lucay rédacteur				Insolvable
Gil Blas	Deroule, gérant	Outrage aux mœurs	3 février 1892	1.294,21	id.
XIX ^e Siècle	Perrin, gérant	Injures	25 avril 1892	516,59	id.
La Cocarde	Rémy, rédacteur	Diffamation	16 mars 1892	5.007,68	Parti sans adresse
id.	Warion, gérant				Insolvable
Courrier Français	Roques, directeur	Outrage aux mœurs	20 janvier 1892	1.347,88	Parti sans adresse
id.	Brandimbourg, réd.	id.			Inconnu
id.	Brandimbourg, gér.				Insolvable

rien contre une certaine presse, qui ne vit que de scandales. Elle continuera donc, comme par le passé, à salir et à diffamer, sans qu'il lui en coûte autre chose que des condamnations platoniques (1). Plaie d'honneur n'est pas mortelle.

Quoi qu'il en soit, il n'est peut-être pas inutile d'insister sur l'illégalité de ces dégrèvements. Ici encore ces admissions en non-valeurs injustifiées sont l'équivalent de remises accordées en dehors de tout droit par l'administration. A quelles influences occultes doit-on ce résultat déplorable ? Ne faut-il pas en attribuer, pour une bonne part, la responsabilité à la facilité avec laquelle les préfets s'empressent de décharger les comptables du montant des amendes de presse non recouvrées ? N'est-ce pas plus simplement la conséquence nécessaire de nos mœurs politiques ? Nous ne pousserons pas l'audace jusqu'à vouloir résoudre ce problème, dont il est déjà peut-être excessif d'avoir exposé les données.

III. Créances publiques d'origine contractuelle.

Si, des amendes pénales, on passe aux amendes contractuelles, on se trouve encore en présence de nouveaux abus, dont, pour être complet, il nous faut bien signaler l'existence.

(1) Nous reproduisons par curiosité un tableau dressé par la Cour des Comptes dans son *rapport sur l'exercice* 1893, p. 55, et qui démontre surabondamment à quel point ses critiques sont fondées. [Voir ce tableau, p. 251].

Dans tous les marchés passés par l'Etat, une clause prévoit qu'en cas d'inexécution ou de retard dans l'exécution des diverses obligations prévues par le cahier des charges, les fournisseurs seront tenus d'acquitter une amende, plus ou moins forte, et dont le montant est, à l'avance, exactement évalué. Ces amendes contractuelles présentent quelque analogie avec les astreintes du droit civil. Comme elles, elles sont, la plupart du temps, très supérieures au préjudice réellement subi par le créancier, et servent avant tout de menace pour le débiteur récalcitrant ; comme elles aussi, elles sont réductibles après achèvement complet du marché. Mais, tandis que les tribunaux sont seuls capables d'atténuer le montant des astreintes qu'ils ont eux-mêmes prononcées, les règlements donnent compétence au ministre du département qui a passé le marché, pour accorder à l'entrepreneur la remise totale ou partielle de l'amende qu'il a encourue. A cet égard, une certaine latitude est accordée au ministre ; encore faut-il que la bonne volonté du fournisseur, sa malchance, la réalité de ses efforts soient établies, pour que la Cour des Comptes admette la validité de la remise. Or elle a l'occasion de constater très fréquemment que l'administration néglige d'exercer contre les entrepreneurs les recours dont elle dispose ; ou bien, si, d'aventure, le recouvrement des amendes a été poursuivi avec vigueur, c'est le ministre, qui, sans prendre la peine d'indiquer seulement les motifs de sa décision, accorde à l'intéressé une remise considérable sur ces pénalités (1).

(1) Négligence de l'administration, arbitraire ministériel se re-

Encore heureux si cette négligence coupable ne se complique pas d'une illégalité ! Il arrive en effet qu'à la première injonction, le fournisseur s'empresse de verser dans les caisses publiques tout ou partie de son débet ; la remise

trouvent dans une espèce signalée par la Cour des Comptes dans R.C.C., 1893, p. 80 81. Il s'agit de pénalités encourues par des fournisseurs du ministère de la guerre. « Dans ses précédents rapports publics, la Cour a relevé plusieurs marchés passés pour la « fourniture de conserves de viande avec des entrepreneurs qui, « s'étant trouvés incapables de remplir leurs obligations, ont obtenu de l'Administration des modifications successives portant sur « les lieux de livraison, les quantités, les prix, la provenance des « marchandises, et même la réalisation des cautionnements.

« Ces marchés suivent péniblement leur cours et se traduisent « dans les comptes de l'exercice 1893, par des paiements considérables s'élevant, en chiffres ronds,

Pour le sieur d'Adhémar, à . . .	1.568.000 francs
Et pour le sieur Prévêt, à . . .	€29.000 »

Ensemble 2.197.000 francs

« Le seul recours, que l'Administration semble avoir exercé « contre les entrepreneurs à raison de l'inexécution des clauses « les plus importantes de leur marché, concernent les retards de « livraison. Mais, outre que souvent les délais ont été prorogés, « il existe une clause dans le cahier des charges qui limite le « chiffre des pénalités au dixième de la valeur des fournitures. « L'application de cette clause a eu pour effet de réduire d'une « somme de 54.601 fr. 64 les retenues sur les livraisons effectuées à « Billancourt par le sieur d'Adhémar au titre des troisième et quatrième trimestres 1891. Encore des délais ont-ils été accordés par « le Ministre pour le prélèvement des retenues ainsi diminuées.

« Dans d'autres cas, les pénalités paraissent avoir été réduites à « titre gracieux sans motif indiqué sur les pièces comptables. C'est « ainsi qu'une pénalité de 14.428 fr. 74 encourue par le sieur Prévêt « pour retard dans les livraisons de conserves à la manutention de « Marseille, a été réduite, par une décision ministérielle du 6 dé-

alors peut intervenir postérieurement à ce paiement et aboutir à une restitution. Mais, pour obtenir ce résultat, une ouverture spéciale de crédit est indispensable. Tout autre procédé, la remise entre autres, est illégal (1). Il faut y voir

« cembre 1892 non produite à la Cour, au chiffre de 4.177 fr. 24, ce
« qui implique une remise de 10.251 fr. 50.

« Quelques larges que soient les pouvoirs du Ministre en pareille
« matière dans l'état actuel des règlements, il n'est pas inutile de
« signaler ces faits. Ils sont instructifs, et ne justifient que trop les
« critiques antérieures de la Cour. »

(1) C'est un cas de ce genre que blâme la Cour des Comptes dans
R.C.C., 1893, p. 84-85. « Le sieur Vinas, négociant à Toulon et titulaire
« d'un marché passé, le 16 avril 1885, pour une fourniture de vin au
« Dépôt de la Marine, a été constitué débiteur envers l'Etat, par un
« arrêté du Ministre de la marine et des colonies, en date du 5 dé-
« cembre 1885, d'une somme de 9.800 francs, montant de la plus-
« value d'un achat de 200.000 litres de vin effectué à ses frais et
« risques.

« Ce débet a été couvert, jusqu'à concurrence de 5.065 fr. 83, par
« un prélèvement sur son cautionnement, et le sieur Vinas est resté
« débiteur du surplus, soit 4.734 fr. 17. Mais il protesta contre l'ar-
« rêté du 5 décembre 1885, et le Ministère des Finances décida qu'il
« y avait lieu de l'exonérer du montant, non encore versé, de son
« débet : en conséquence, un décret du Président de la République,
« du 16 mai 1893, rendu après avis du Conseil d'Etat, et inséré au
« *Journal Officiel*, a fait remise au sieur Vinas, à titre gracieux, de
« la somme de 4.734 fr. 17.

« Plus tard, à la date du 16 juin, le Ministre de la marine lui res-
« titua, par une imputation sur le chapitre xxxvi (Vivres) art. 1^{er},
« du budget de la marine, les 5.065 fr. 83 saisis sur le cautionne-
« ment.

« La restitution d'une portion d'un débet, déjà entrée dans les
« caisses du Trésor, ne pouvait se faire qu'au moyen d'une ouver-
« ture spéciale de crédit. La décision prise par le ministre de la Ma-
« rine et l'opération qui en est résultée sont donc illégales. »

une violation, par le ministre, d'une des règles les plus certaines de la pratique financière française.

Nous n'avons fait que choisir, dans les rapports si documentés de la Cour des Comptes, quelques-unes des espèces les plus intéressantes. Mais ces quelques exemples suffisent, croyons-nous, à montrer dans quelles conditions l'administration, tantôt négligente et tantôt audacieuse, arrive, plus ou moins consciemment, à sortir des limites que le législateur a assignées à son droit de remise, et à violer, sans aucune excuse valable, le principe de l'égalité des citoyens devant les charges publiques. Or, pour un abus relevé par la Cour des Comptes, combien d'autres échappent à son contrôle pourtant sévère et hautement impartial !

Nous avons déjà signalé, dans les chapitres précédents, les excès ou détournements de pouvoir auxquels donne lieu l'exercice légal de la remise. Si l'on y ajoute ces manifestations répétées de l'arbitraire administratif, on peut se rendre compte que la pratique ostensible ou occulte des remises de créances publiques cause, tant au Trésor qu'à la masse des contribuables, un préjudice considérable, au profit de quelques individus que le gouvernement favorise pour des raisons souvent fort discutables.

CONCLUSION

Nous avons essayé, au cours de cette étude, de dégager la nature de la remise de créances publiques. Nous avons établi que, d'une façon très générale, c'était une dispense accordée par l'administration à certains contribuables dans des conditions nettement précisées par le législateur.

Entre la remise de dettes du Code Civil, uniquement subordonnée à la volonté concordante des parties, et la remise de créances publiques limitée à quelques cas déterminés et soumise à des conditions de fond et de forme absolument intangibles, il n'existe donc pas d'autre analogie que celle du nom.

Nous avons vu du reste, en comparant successivement la remise de créances publiques avec les autres moyens de diminuer ou de supprimer une dette envers l'Etat, mis par la science des finances à la disposition du législateur ou de l'administration, qu'on ne pouvait la confondre avec aucun d'eux, qu'elle avait ses caractères propres et constituait vraiment un procédé *sui generis*.

En effet *elle diffère des décharges* en ce qu'elle n'est jamais un droit pour le contribuable et qu'il n'existe par conséquent pas de recours contentieux pour l'obtenir.

Elle se sépare de l'exemption en ce qu'elle est personnelle et temporaire, et ne s'applique qu'à des créances publiques nées.

Elle n'a rien de commun avec la transaction, qui comporte des concessions réciproques et met fin à un litige, alors que la remise constitue pour l'administration un sacrifice sans compensation et purement volontaire.

Elle s'éloigne de l'admission en non-valeurs, simple mesure de comptabilité destinée à constater les recouvrements impossibles, en ce qu'avant toute tentative de recouvrement elle accorde bénévolement le dégrèvement de la créance.

Enfin, bien que les remises des diverses créances publiques constituent ce qu'on appelle le domaine de la juridiction gracieuse, *il ne faut pas les confondre avec la grâce*. Le droit de grâce appartient au Président de la République et ne s'applique qu'aux peines prononcées par des jugements définitifs. Le droit de remise appartient aux diverses administrations financières et s'applique uniquement aux créances publiques. Or il est impossible de considérer comme une peine l'acquittement d'une créance publique. Pour employer la formule révolutionnaire, aucun citoyen n'est dispensé de l'« honorable obligation » de contribuer aux dépenses de la nation ; c'est, si l'on veut, la rançon de l'organisation sociale ; c'est en tout cas une nécessité vitale à une époque où la

notion de service publique se développe de plus en plus et où la solidarité financière de tous les habitants du territoire s'affirme chaque jour davantage.

En face des principes fondamentaux de l'universalité de l'impôt et de l'égalité devant les charges publiques, la remise apparaît indubitablement comme une anomalie : c'est au moment même où le législateur impose au pouvoir exécutif l'obligation de faire collaborer également tous les citoyens à l'équilibre du budget, qu'il l'autorise à faire fléchir, en faveur de quelques privilégiés, la rigueur des principes. Mais nous croyons avoir montré que ces exceptions répondaient à un besoin absolu ; l'Etat créancier serait odieux, si, dans maintes circonstances, il ne tempérait sa sévérité d'indulgence et d'humanité. Le législateur a d'ailleurs pris soin de fixer, avec toute la précision désirable, les cas dans lesquels l'administration aurait le droit d'user de sa faculté de remise, et a cherché à enfermer ce pouvoir exceptionnel dans des limites aussi étroites que possible.

Mais il lui était seulement loisible de poser des règles générales et impersonnelles ; il n'était plus de sa compétence d'en surveiller l'application aux espèces particulières. Force lui était donc d'abandonner ce soin à l'administration. Celle-ci, par des décrets, règlements, instructions et circulaires s'est efforcée de définir le rôle spécial de chacun de ses agents et de dicter à tous l'attitude à observer dans les différentes situations susceptibles de se présenter.

Pourquoi faut-il que les supercheries des contribuables, les influences politiques, les partis-pris préfectoraux, l'inertie souvent voulue de certaines administrations, les excès de pouvoir trop fréquents de maints fonctionnaires haut placés aient faussé tout le système ? Où qu'on pénètre dans ce domaine de la remise des créances publiques, on rencontre des erreurs, des abus et des illégalités.

La remise, dès lors, ne répond plus à son but. Elle devient un véritable danger social, dont les conséquences pécuniaires, en matière d'amendes fiscales, ne sont même pas limitées. Contre ce péril, qui menace également tous les contribuables, il faut s'élever rigoureusement.

Nous avons signalé le mal ; nous avons essayé de trouver des remèdes capables de l'atténuer. Heureux si nous avons pu, si peu que ce soit, faire œuvre utile.

APPENDICE

DES REMISES DE DÉBETS AUX COMPTABLES PUBLICS

Le législateur, qui s'est montré très rigoureux pour les contribuables, a redoublé très justement de sévérité envers les comptables. En effet, qu'ils soient chargés du recouvrement des créances publiques ou du paiement des dettes de l'Etat, il leur passe entre les mains des sommes considérables ; la moindre négligence de leur part peut avoir les conséquences les plus graves. Il faut à tout prix protéger le Trésor contre leur incurie ou leurs imprudences.

Nous n'avons pas la prétention de rappeler ici la façon dont a été organisée leur responsabilité ni les privilèges que l'Etat peut revendiquer sur les biens de ses comptables, nous voulons seulement indiquer les recours gracieux qui leur sont ouverts, et qui rappellent par maints côtés les remises de créances publiques.

§ 1. — *Réclamations des percepteurs.*

Il y a même identité de nature entre les états de cotes irrécouvrables des percepteurs et les demandes en remises ou modérations des contribuables.

Les rôles nominatifs de contributions, qui sont obligatoires pour les contribuables, le sont également pour les percepteurs. Aux termes de la loi du 17 brumaire an V, art. 2, et de l'arrêté du 16 thermidor an VIII, art. 30, les percepteurs sont personnellement responsables du recouvrement intégral de chaque rôle, et débiteurs envers le Trésor du montant de chaque cote. « Mais s'il importe que l'Etat soit ainsi protégé
« contre la négligence du percepteur, il est de toute justice
« que celui-ci ne soit pas exposé à des risques excessifs et ne
« réponde pas de recouvrements devenus impossibles (1). » L'impossibilité peut résulter de ce qu'entre l'établissement des rôles et le début de l'exercice auquel ils doivent s'appliquer, des faits se sont produits qui ont modifié ou fait disparaître la matière imposable. Les cotes sont dites alors indûment imposées, et le percepteur a le *droit* d'en être exonéré : dans les trois mois de la publication des rôles, il adresse donc un état des cotes indûment imposées au conseil de préfecture, qui les examine et en prononce, s'il y a lieu, la décharge ou la réduction (2).

(1) Laferrière, *Traité de la juridiction administrative*, 2^e éd., t. II, p. 296.

(2) Ce fut l'article 6 de la loi du 3 juillet 1846, qui organisa ce recours contentieux. « Dans les trois mois de la publication des rôles
« disposait ce texte, les percepteurs des contributions directes for-
« meront, s'il y a lieu, pour chacune des communes de leur percep-
« tion, des états présentant, par nature de contribution, les cotes
« qui leur paraîtront avoir été indûment imposées, et adresseront
« ces états au préfet et aux sous-préfets, par l'intermédiaire des re-
« ceveurs des Finances.

« Les états, dont il s'agit, seront renvoyés aux contrôleurs des

Mais l'impossibilité peut aussi résulter de ce que les contribuables, portés au rôle, quittent la commune sans faire connaître leur nouvelle résidence, deviennent insolvable ou meurent en cours d'exercice. Dans ces diverses hypothèses, les cotes deviennent irrécouvrables. Pendant les deux premiers mois de la seconde année de l'exercice (1),

« contributions directes, qui vérifieront les faits et les motifs allégués par les percepteurs, et donneront leur avis, après avoir pris celui du maître ou des répartiteurs. Le directeur des contributions directes fera son rapport, et le conseil de préfecture statuera. Le montant des décharges prononcées sur les contributions foncière, personnelle et mobilière sera réimposé au rôle de l'année suivante. »

A l'usage, ce mode de réclamation apparut comme insuffisant. Les percepteurs, dans le délai de trois mois qui leur était imparti, ne pouvaient pas reconnaître toutes les cotes indûment imposées ; ils prirent donc, malgré les efforts de l'administration elle-même (voir les circulaires du 27 décembre 1826 et du 17 mai 1836), l'habitude irrégulière d'ajouter aux états de cotes irrécouvrables, toutes celles qui leur avaient échappé. Le Conseil d'Etat ayant refusé d'admettre cette pratique, qui tendait à faire imputer sur le fonds de non-valeurs des cotes qui auraient dû être réimposées (Cf. C.E., 17 mars 1853, Leharivel), le législateur vint au secours des percepteurs. L'art. 16 de la loi du 26 juin 1854, les autorisa à demander en fin d'exercice, au conseil de préfecture, décharge des cotes indûment imposées, dont la constatation aurait été tardive, et dont, malgré tous leurs efforts dûment constatés, ils n'auraient pu obtenir le recouvrement. Bien qu'il s'agisse là de cotes à la fois indûment imposées et irrécouvrables, le caractère contentieux de la réclamation ne fait pas de doute.

(1) Ce délai est porté à quatre mois, lorsqu'un changement de percepteur a eu lieu en cours d'exercice. *Instruction générale sur le service et la comptabilité* du 20 juin 1859, art. 129. *Instruction générale sur les réclamations...* du 29 janvier 1898, art. 54.

le percepteur en dresse un état (1) qu'il présente au préfet. Ce dernier peut faire remise de tout ou partie de ces cotes au percepteur, et imputer, sur le fonds de non-valeurs, le montant de ce dégrèvement. Il peut aussi refuser d'admettre la réclamation du percepteur, qui, dans ce cas, conserve la faculté de s'adresser hiérarchiquement au ministre des finances (2). Mais, si le ministre confirme la décision préfectorale, le percepteur n'est pas autorisé à se pourvoir devant le Conseil d'Etat (3).

Le délai de deux mois, dans lequel le percepteur doit dresser l'état des cotes irrécouvrables, est parfois insuffisant. Des circonstances spéciales à certaines cotes peuvent justifier leur omission sur l'état primitif. Le percepteur pourra donc adresser, soit au préfet, soit au ministre des finances (4),

(1) Sur la rédaction de cet état et les pièces à y annexer, consulter, *l'Instruction générale sur les réclamations* du 29 janvier 1898, art. 28.

(2) *Id.*, art. 215.

(3) *C.E.*, 27 mars 1857, *percepteur de Condat*, *Rec.*, p. 409 : « Considérant que l'imputation sur le fonds de non-valeurs des cotes « irrécouvrables est une opération administrative que les lois et règlements ont confiée aux préfets et au ministre des Finances, et « que le percepteur n'est pas recevable à porter devant nous, par « la voie contentieuse, la demande qui a été rejetée par l'arrêté ci-dessus rappelé du préfet... »

(4) *L'art. 212 de l'instruction générale sur les réclamations* du 30 janvier 1892 reconnaissait encore la compétence exclusive du ministre des Finances pour l'examen des demandes en relevé de déchéances. Une *décision ministérielle* du 12 mars 1895, portée à la connaissance des intéressés par la *circulaire* n° 874 du 30 avril 1895, a modifié ce système. Désormais l'admission de ces demandes peut être prononcée par le préfet « lorsque, d'une part, il s'agit de cotisations

relativement à ces cotes, une demande en relevé de déchéance (1), dont l'admission sera peut-être l'origine de nouvelles remises (2). Les décisions relatives aux demandes de ce genre ne sont pas plus susceptibles de recours contentieux que celles qui portent sur les cotes irrécouvrables.

Ainsi donc ces réclamations gracieuses des percepteurs, soumises à la même procédure que les demandes en remise ou modération d'impôts directs ou de taxes y assimilées, et concernant les mêmes créances publiques, sont bien de nature identique. Il est vrai qu'ici la décision à intervenir n'intéresse pas l'ensemble des contribuables mais seulement un

« relatives à l'année précédant immédiatement celle de la présentation de la demande et que, d'autre part, le trésorier payeur général et le directeur ont, d'un commun accord, proposé de relever le comptable de la déchéance.... » Lorsqu'une de ces deux conditions n'est pas réalisée, « le préfet se borne à transmettre le dossier à l'Administration avec son avis et le Ministre statue ». *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898 art. 216.*

(1) Les demandes en relevés de déchéance et les états de cotes irrécouvrables adressés en appel au ministre des Finances doivent être produits séparément. Cf. *Circulaire n° 778 du 20 février 1891.*

(2) *Instruction générale sur les réclamations du 29 janvier 1898, art. 217* : « La décision à prendre sur les demandes en relevé de déchéance dépend essentiellement, non de l'irrecouvrabilité des cotes présentées, mais de la question de savoir si l'omission des dites cotes sur les états primitifs se justifie par des circonstances spéciales à ces cotes. C'est donc à l'examen de cette question préjudicielle que les agents chargés de l'instruction doivent s'attacher. Ils sont toutefois autorisés à traiter, en même temps et par avance, la question d'irrecouvrabilité, si le relevé de déchéance leur paraît susceptible d'être prononcé. »

agent de l'administration des contributions directes. C'est la seule différence importante qu'il y ait entre les unes et les autres.

§ 2. — *Réclamations des comptables*

Pour assurer une rentrée aussi bonne que possible des créances publiques, les législateurs n'ont pas hésité à faire peser sur les percepteurs une très lourde responsabilité. De même, pour compenser l'irresponsabilité pécuniaire des ordonnateurs, ils se sont montrés particulièrement rigoureux pour les agents chargés de l'emploi des deniers public (1). « Ils l'ont fait à bon escient. Ils ont imposé aux comptables « publics une responsabilité plus inflexible que les responsabilités du droit civil, parce que la Caisse du Trésor public, qui est celle de tous les citoyens, doit être encore « plus inviolable que celle des particuliers. Ils ont voulu que « cette responsabilité fût égale à toute diminution irrégulière « des encaisses et que la réparation correspondit toujours « exactement à la perte indûment subie par le Trésor. Une « telle sévérité se justifie par les précautions multiples dont

(1) Cf. Boucard et Jèze, *Eléments de la science des finances et de la législation financière française*, 2^e éd., 1902, t. II, p. 1316-1317. Jèze *Cours élémentaire de science des finances*, 4^e éd., 1910, p. 202-309 *passim*. Dumesnil et Pallain, *Traité de la législation spéciale du Trésor public en matière contentieuse*, 3^e éd., 1898, p. 43-44. Eugène Penancier, *Du recouvrement des créances ordinaires de l'Etat*, thèse, Paris, 1901, p. 113 et suiv. A Morel, *Juridiction de la Cour des Comptes dans R.S L.F.*, 1907, p. 387 et suiv., 1908, p. 42-47, 1909, p. 272. *R.C.C.*, 1894, p. 49-52 et 541-548, et 1896, p. 53-62 et 502-504, etc.

« la comptabilité publique environne le maniement des deniers de l'Etat, précautions dont la combinaison est si forte, qu'en se conformant aux règlements les comptables assurent leurs opérations de recette et de dépense contre toute chance d'insécurité (1). »

Néanmoins la loi a prévu un double tempérament à cette sévérité.

Tout d'abord, après avoir fait aux comptables une obligation de verser dans les caisses publiques le montant de leurs débets constatés par le juge des comptes (2), elle les a autorisés à réclamer la décharge de leur responsabilité, et, par tant, le remboursement de ces sommes, chaque fois que le débet aurait pour cause un vol résultant de force majeure. Le ministre des finances est juge de ces demandes, sauf recours de l'intéressé au Conseil d'Etat (3). L'interprétation

(1) R.C.C., 1896, p. 61-62,

(2) Cf. le décret sur la comptabilité du 28 pluviôse, an III, art. 4 à 8, l'arrêté du 29 frimaire an IX, art. 4 et surtout les articles 13 et 17 de la loi du 16 septembre 1807, relative à l'organisation de la Cour des Comptes.

(3) La première esquisse de ce recours contentieux se trouve dans l'arrêté consulaire du 8 floréal an X, sur les précautions à prendre par les dépositaires des deniers publics pour la conservation de leurs fonds : « Tout receveur, caissier, dépositaire, percepteur ou préposé quelconque, chargé de deniers publics, ne pourra obtenir décharge d'aucun vol, s'il n'est justifié qu'il est l'effet d'une force majeure et que le dépositaire, outre les précautions ordinaires, avait eu celle de coucher ou de faire coucher un homme sûr dans le lieu où il tenait ses fonds, et, en outre, si c'était au rez de-chaussée, de le tenir solidement grillé ».

A l'heure actuelle, les textes qui régissent la matière sont l'ar-

très large que la jurisprudence a toujours donnée de la notion de force majeure a déjà singulièrement atténué dans la pratique l'apparente inflexibilité des lois.

Jusqu'en 1852, ce recours contentieux était le seul qui fût

ticle 21 du décret du 31 mai 1862, simple reproduction de l'article 329 d'une ordonnance du 31 mai 1838, et les articles 329 et 351 du même décret. En voici la teneur :

Art. 21. « Chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse, « dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant à ses divers « services. Il est responsable des deniers publics qui y sont dépo- « sés. En cas de vol ou de perte de fonds résultant de force majeure « il est statué sur sa demande en décharge par une décision minis- « térielle, sauf recours au Conseil d'Etat. »

Art. 329. « Tout comptable supérieur, qui a soldé de ses deniers « le déficit ou le débet de l'un de ses préposés, peut, s'il se croit « fondé à en réclamer la décharge, provoquer une enquête adminis- « trative pour faire constater les circonstances qui ont précédé ou « accompagné le déficit ou le débet, et s'il doit être attribué à des « circonstances indépendantes de la surveillance du comptable. Le « ministre des Finances statue sur les demandes en décharge de « responsabilité prévues au présent article, après avoir pris, s'il y « a lieu, l'avis de la section des finances du Conseil d'Etat, et sauf « l'appel au même Conseil jugeant au contentieux. »

Art. 351. « Le directeur comptable des caisses centrales du Tré- « sor est responsable des agents placés sous ses ordres, sauf son « recours contre eux. En cas de force majeure ou de circonstance, « qu'il n'a pas eu les moyens de prévenir, il est admis à se pour- « voir auprès du ministre des Finances, pour obtenir, s'il y a lieu, « la décharge de sa responsabilité. Les décisions à intervenir sur « les réclamations de l'espèce sont prises par le ministre des Fi- « nances, et sauf l'appel au Conseil d'Etat. »

L'article 197 du décret du 20 novembre 1882, contient des disposi- « tions identiques en faveur des comptables des colonies. Il en est de « même de l'article 159 du décret du 16 janvier 1902, qui concerne « les comptables d'Algérie.

ouvert aux comptables. Nul n'avait légalement qualité, le chef de l'Etat pas plus qu'aucun autre, pour leur accorder gracieusement la remise totale ou partielle de leurs débets. Mais, en fait, les ministres s'étaient arrogé ce droit ; chacun, dans son département, l'exerçait à sa guise. Il en résulta de tels abus (1) que, pour les faire cesser, la loi du 21 juin 1852,

(1) M. Lequien, député au Corps législatif, et rapporteur du projet de loi relatif au règlement définitif du budget de l'exercice 1848 (la future loi du 29 juin 1852), résumait dans son rapport les inconvénients du système alors en vigueur. « La commission de 1851, écrit-il, avait soulevé, à l'occasion des débets, une question de principe, dont la solution, acceptée alors par le Gouvernement, avait déterminé une disposition additionnelle qui n'a pas été reproduite dans le nouveau projet. Le principe qu'elle consacrait ayant de l'importance, votre commission a dû s'en préoccuper.

« Il s'agit des créances du Trésor sur divers restant à recouvrer ; elles s'élevaient, à la fin de l'exercice 1848, à plus de 21 millions. « Ces débets se convertissent plus ou moins ordinairement en pertes pour le Trésor, à raison de l'insolvabilité du débiteur, mais parfois aussi parce que les divers ministres pour le compte desquels ils ont été constatés les ayant notifiés tardivement à l'agent judiciaire du Trésor, les débiteurs sont, dans l'intervalle, devenus insolvable, ou ont eu le temps de se mettre à l'abri des poursuites.

« La Cour des Comptes et les commissions administratives de vérification se sont plaintes avec insistance de cet état de choses et des conséquences qu'il entraîne, sur la disposition que font les ministres de ces créances, en ne notifiant leurs débets à l'agent judiciaire que lorsqu'ils le jugent convenable, en consentant des déclarations et rectifications d'erreurs, en transigeant ou en faisant des remises à titre gracieux.

« D'ailleurs le budget de l'Etat et les comptes ne mentionnant pas les décharges de ces débets, un des éléments des recettes publiques n'entrait pas dans le contrôle du Corps législatif.

« C'est dans le but de faire cesser ces inconvénients que la com-

dans son article 13 § 3, donna compétence au Président de la République et à lui seul pour consentir ces remises. Encore prit-on soin d'entourer de multiples précautions les décisions présidentielles. Pour être valables, on exigea d'une part qu'elles fussent précédées d'un rapport du ministre liquidateur et d'un avis conforme du ministre des finances et du Conseil d'Etat ; de l'autre, qu'elles fissent l'objet de décrets publiés au *Journal Officiel*. On n'oublia pas enfin de prévoir le contrôle de ces remises par le parlement (1).

« mission de 1851 avait proposé la disposition additionnelle dont
« il s'agit. Ayant partagé son opinion sur l'importance de la con-
« vertir en disposition législative, nous en avons fait l'objet d'un
« amendement que le Conseil d'Etat a accepté. Il forme les dispo-
« sitions de l'article 13 ajouté au projet de loi dont nous sommes
« saisis. »

Moniteur universel du mercredi 2 juin 1852, p. 819, col. 2.

(1) *Loi du 29 juin 1852, art. 13, § 3* : « Aucune remise totale ou
« partielle du début ne pourra être accordée à titre gracieux que
« par le Président de la République en vertu d'un décret publié au
« *Moniteur*, sur le rapport du ministre liquidateur, et sur l'avis du
« ministre des Finances et du Conseil d'Etat.

« Un état des remises de débets accordées à titre gracieux dans
« le cours de l'exercice sera annexé à la loi des comptes. »

Les articles 370 et 371 du décret du 31 mai 1862 reproduisent ces dispositions, en remplaçant seulement « Président de la République » par « Empereur ».

Il résulte de ces textes que les remises de débets consenties à des comptables par tout autre que le Chef de l'Etat sont indubitablement illégales. C'est ainsi que le conseil général de l'Eure ayant cru pouvoir accorder par arrêté une remise partielle de son débet à l'ancien préfet Janvier de la Motte, un décret du 23 août 1878 annula l'arrêté et fit du coup justice de cette prétention. De même, la commission administrative d'un bureau de bienfaisance, forte de l'autorisation préfectorale, ayant pensé pouvoir accorder une re-

Depuis 1852, cette organisation n'a pas été modifiée ; on peut même dire qu'elle a été renforcée par le décret du 5 août 1882, qui soumet au contrôle supplémentaire de la commission chargée de la vérification annuelle des comptes ministériels les décharges, remises ou caducités de débits constatées par l'agence judiciaire (1).

Il en résulte que les comptables du Trésor, à l'exclusion des comptables locaux et autres (2), ont actuellement deux recours à leur disposition : en premier lieu, le recours contentieux au ministre des finances, dont nous avons tout à l'heure indiqué les limites ; en second lieu, et dans tous les cas, le recours gracieux à l'indulgence du chef de l'Etat, dont nous venons de préciser les formes et les conditions de vali-

mise de débet au comptable de cet établissement, M. le commissaire du gouvernement Marguerie, dans de remarquables conclusions, démontra que toutes les autorisations étaient impuissantes à donner la compétence voulue à la commission administrative et que sa délibération était, par conséquent, sans valeur. *Rec.*, 1888, p. 184 en note.

(1) *Décret du 5 août 1882, art 8* : « La commission vérifie l'exactitude des mêmes états (états de section), au point de vue de la « diminution des créances, au moyen des pièces suivantes... remises « à titre gracieux : décrets du Président de la République publiés « au *Journal officiel*, accordant les remises sur le rapport du ministre liquidateur et sur l'avis du ministre des Finances et du « Conseil d'Etat ».

Eugène Penancier, *op. cit.*, p. 114, a montré l'importance pratique du décret du 5 août 1882.

(2) *Cf. Rec.*, 1888 p. 185 en note, les conclusions du commissaire du gouvernement Marguerie dans l'affaire Chayassieu. Voir également dans *R.S.L.F.*, 1903, p. 104, une observation de M. Victor Marcé, et Dumesnil et Pallain, *op. cit.*, p. 43-44.

dité, et dont l'accueil favorable peut seul dispenser le comptable de verser dans les caisses publiques le montant de son débet (1).

Il nous semble que tout cela ne comporte guère d'équivoque, et cependant l'article 13 de la loi du 29 juin 1852 a été l'origine ou la cause de difficultés multiples et d'abus divers.

Gênée par l'absence de recours gracieux en faveur des comptables locaux, l'administration des colonies a parfois recouru, pour libérer de leurs débetés des fonctionnaires de son ressort, à des expédients indubitablement illégaux (2).

(1) C'est ce que signalait M. le commissaire du gouvernement Marguerie dans ses conclusions sur l'affaire Chavassieu. *Rec.*, 1888, p. 184 en note : « Suivant nous, il n'y a qu'un seul cas dans lequel « le comptable constitué en débet peut être relevé de l'obligation « qui lui incombe de se libérer de son débet par un versement de « deniers. C'est le cas dans lequel le comptable a obtenu la remise « de son débet par voie gracieuse : car s'il obtient cette remise par « la voie contentieuse, en vertu d'une décision ministérielle ou « d'un arrêt du Conseil d'Etat, par application de l'article 21 du « décret du 31 mai 1862, en cas de perte résultant de vols ou d'événements de force majeure, cette remise n'a d'autre effet que de « lui permettre de se faire restituer les fonds qu'il a dû préalablement verser pour combler le débet ».

(2) *R. C. C.*, 1875, p. 62. Après avoir exposé l'espèce, la Cour des Comptes concluait : « La Cour se demande si cette opération a eu « pour effet de libérer réellement le débiteur. En tout cas, l'irrégularité du procédé n'est pas douteuse. Si aucune remise totale « ou partielle de débet à titre gracieux ne peut être accordée par « le chef de l'Etat, en ce qui concerne les créances des budgets « locaux, le droit de remise n'appartient pas davantage aux conseils coloniaux. Aucune disposition légale ne le leur reconnaît « l'expédient même auquel on a eu recours suffirait pour en fournir la preuve ».

De même, le Gouverneur général de l'Algérie n'a pas hésité, en diverses occasions à consentir de sa propre autorité à des comptables d'un des trois départements, des remises totales ou partielles des débits, que le Président de la République lui-même n'avait pas compétence pour accorder (1).

Mais ce sont là, somme toute, des faits relativement exceptionnels, dont la dénonciation par la Cour des Comptes suffit à prévenir le retour trop fréquent. Ils apparaissent totalement dénués de gravité en face de la théorie soutenue à maintes reprises par le ministre des finances, qui, si elle était admise, ne tendrait à rien moins qu'à lui laisser, dans tous les cas, le soin d'apprécier la responsabilité des comptables, et à lui reconnaître la faculté corrélative d'accorder sur tous les débits des dégrèvements plus ou moins importants. Comme l'a fort judicieusement fait observer la Cour des Comptes, une telle prétention, qui implique la confusion des décharges et des remises, rend absolument inutiles les dispositions de la loi de 1852. « Le Ministre pourrait faire de sa propre autorité, en apposant une simple mention d'approbation au bas du rapport d'un chef de service du ministère, l'équivalent de ce que le Président de la République ne peut accorder que sur l'avis des Ministres et du Conseil d'Etat et à charge d'en avertir le Parlement (2) ! » A l'appui de sa thèse, le ministre invoque « un droit primordial », dont les articles 21, 329 et 351 du

(1) R.C.C., 1909, p. 61-62.

(2) R.C.C., 1896, p. 57.

décret du 31 mai 1862 ne constitueraient qu'un rappel et que l'article 364 de ce décret (1) confirmerait sans doute possible.

La Cour des Comptes a fait justice de cette argumentation aussi dangereuse que mal fondée ; mais l'administration des finances ne s'est pas rendue à l'évidence. Cependant, depuis de longues années, elle n'a pas fourni au juge des comptes l'occasion de renouveler ses observations (2).

Il semble que, s'il importe au plus haut point de repousser toujours avec énergie la théorie ministérielle, qui, dans la pratique, aboutirait au rétablissement intégral de l'arbitraire administratif, il y aurait un inconvénient moindre à étendre aux comptables locaux et à ceux des établissements publics le bénéfice de l'article 13 de la loi de 1852. On ne voit pas exactement pourquoi les comptables du Trésor jouiraient d'un traitement de faveur, et l'on conçoit parfaitement que le désir de remédier à cette sorte d'injustice ait souvent conduit maintes autorités incompetentes à prendre des mesures qui, toutes illégales qu'elles fussent, n'en

(1) *Décret du 31 mai 1862, art. 364* : « En cas de rejet par la Cour
« des Comptes de paiements faits sur des pièces qui ne constatent
« pas régulièrement la dette ou la libération de l'Etat, l'administra-
« tion statue sur le recours à exercer contre la partie prenante ou le
« signataire du mandat, et sur les mesures à prendre à l'égard du
« comptable ».

(2) Sur cette controverse et l'espèce qui l'a motivée voir *R.C.C.*, 1894, p. 49 et suiv. et p. 543 et suiv. et *R.C.C.*, 1896, p. 53 et suiv. et p. 502-504. A. Morel, *R.S.L.F.*, 1907, p. 387 et suiv. a résumé les arguments des deux parties et s'est rangé, sans aucune restriction à la théorie de la Cour des Comptes, seule conciliable avec les textes.

étaient pas moins inspirées par un sentiment d'humanité. En face des précautions prises contre les comptables, les limites apportées par la loi à l'exercice des remises en matière de débets paraissent si étroites, qu'on ne conçoit pas comment les budgets locaux et autres pourraient courir un danger quelconque, du fait de cette extension de l'article 13. On peut objecter sans doute que les fonds à manier par les comptables locaux sont en général moins importants que ceux qui passent entre les mains des comptables directs du Trésor. Est-ce une raison suffisante pour qu'un vieux serviteur, dont l'encaisse se trouve irrégulièrement diminuée par suite d'une imprudence involontaire de sa part, se trouve, de par la loi, dans l'impossibilité d'invoquer l'indulgence du fait de ses longues années de bonne et de loyale gestion ?

Nous ne le croyons pas, et nous pensons que l'assimilation de tous les comptables, au point de vue du recours gracieux, aurait le double avantage de combler une lacune et de prévenir des illégalités.

Vu, le président de la thèse,

GASTON JÈZE.

Vu le Doyen,

P. CAUWÈS.

Vu et permis d'imprimer,

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris.,

L. LIARD

TABLE DES MATIÈRES

BIBLIOGRAPHIE	1
LISTE DES ABRÉVIATIONS USUELLES	15
INTRODUCTION	17
Position du sujet. — Ce qu'est la remise des créances publiques. Intérêt du problème	17

PREMIÈRE PARTIE

Recherche d'une définition juridique et financière de la remise de créance publique.

CHAPITRE PREMIER

COMPARAISON DE LA REMISE DE DETTE DU DROIT CIVIL ET DE LA REMISE DE CRÉANCE PUBLIQUE

§ 1. *La remise de dette civile.* — Impossibilité de la définir. —

Le mécanisme de la remise. — La remise de dette civile est volontaire et conventionnelle ; elle se fait par contrat synallagmatique. — Résultats divers qu'elle permet d'atteindre. — En droit civil, la remise de dette est ce que veulent en faire les volontés combinées du créancier et du débiteur. — La remise de dette ainsi comprise évoque le souvenir des accommodements consentis par les fermiers

généraux sous l'ancien régime ; elle s'oppose, au contraire, à la remise des créances publiques. 25

§ 2. *La remise de créances publiques.* — Analogie extérieure avec la remise de dette civile ; mais, du moment qu'il s'agit de créances publiques, le principe de l'égalité des citoyens devant les charges publiques doit intervenir. — Portée générale du principe ; ses conséquences pratiques. — Il constitue une protection insuffisante pour les contribuables dans les pays où les tribunaux n'ont pas compétence pour apprécier l'inconstitutionnalité des lois. — Il en résulte néanmoins qu'il ne saurait y avoir de remises des créances publiques en dehors des lois qui les autorisent. — Ces lois, générales et impersonnelles par nature, s'imposent au législateur lui-même. — Elles permettent, dans une large mesure, d'écarter l'arbitraire du domaine des remises de créances publiques. — Réfutation de la théorie qui prétend faire rentrer dans le droit de grâce du chef de l'Etat la faculté de consentir sans restriction des remises de créances publiques : examen du problème en Prusse et en Allemagne. — Conclusion : différence essentielle de nature juridique entre la remise de créances publiques et la remise de dette du droit civil. 33

CHAPITRE II

DISTINCTION DES DEMANDES EN DÉCHARGES ET EN RÉDUCTIONS ET DES DEMANDES EN REMISES ET EN MODÉRATIONS

Définitions générales. — La pratique a toujours et partout distingué les deux sortes de demandes, et c'est à juste titre. 52

§ 1. *Demandes en décharges et en réductions.* — Le contentieux des impôts sous l'ancien régime. — Régime actuel des demandes en décharges et en réductions contentieuses par nature, elles impliquent, une fois admises, l'obligation pour l'administration, de réparer intégralement l'injustice constatée. 54

- § 2. *Demandes en remises et en modérations.* — Elles constituent un recours gracieux. — Formes de ces demandes ; distinction des demandes en remises et en modérations et des admissions en non-valeurs. — Caractère facultatif de la remise. — Dans quelle mesure on peut dire néanmoins que les contribuables ont un droit acquis aux remises. — Les demandes en remises et en modérations s'opposent point par point aux demandes en décharges et réductions 57

CHAPITRE III

DISTINCTION DES EXEMPTIONS LÉGALES ET DES REMISES DE CRÉANCES PUBLIQUES

- Confusion fréquente dans les législations positives des unes et des autres. — Cette confusion, que rien n'excuse, est cause de multiples inconvénients 63
- § 1. *L'exemption légale.* — Elle suppose une loi qui la prévoit ; d'où distinction avec les privilèges de l'ancien régime. — Les exemptions n'en sont pas moins inconciliables avec le principe de l'universalité de l'impôt ; elles dissimulent souvent des abus. — Supériorité du procédé de la dépense publique sur celui de l'exemption. — Caractères spécifiques de l'exemption : elle est impersonnelle ; elle empêche les créances publiques de naître ; elle est permanente 63
- § 2. *La remise des créances publiques.* — Il n'y a pas de remises sans loi. — D'où distinction des remises avec certaines renonciations volontaires du gouvernement à des créances que les circonstances rendent impossibles à recouvrer, et avec les interprétations de faveur. — Mais la loi, qui rend l'exemption obligatoire, rend seulement la remise possible. — La remise est toujours personnelle ; elle ne s'applique qu'aux créances publiques nées ; elle est temporaire et spéciale. — Il n'y a donc aucune analogie entre les exemptions et les remises. — Cependant la pratique les

confond; d'où incohérences de certaines lois. — Exemples : loi du 16 avril 1895, article 3 et loi du 21 juillet 1897 article 1^{er}. 70

CHAPITRE IV

DISTINCTION DES REMISES DE CRÉANCES PUBLIQUES ET DES TRANSACTIONS
PROPREMENT DITES

Distinction de deux sortes de transactions en matière fiscale : des transactions proprement dites, qui mettent fin à un litige par suite de concessions réciproques de l'administration et des contribuables ; celles-là, dont l'analogie avec les transactions du droit civil est flagrante, n'ont rien de commun avec les remises de créances publiques . . .	86
Il n'en est pas de même d'autres transactions, passées par les administrations fiscales avec les fraudeurs de bonne foi et qui, elles, constituent de véritables remises ou modérations de créances publiques. — En admettant même que ces transactions soient des actes de grâce, ce qui n'est pas, elles s'avèrent, au point de vue finance, de même nature que les remises. — S'il n'y a pas entre elles, identité absolue, tout au moins y a-t-il similitude certaine . . .	86
Définition de la remise de créances publiques. — Sa complexité.	86

DEUXIÈME PARTIE

Etude des remises de créances publiques envisagées dans la pratique.
Les abus et les remèdes.

Importance budgétaire des remises de créances publiques. — Montant annuel des remises d'impôts directs. — Danger des remises d'amendes fiscales dont le quantum est indéterminé. Plan général de l'étude.	95
--	----

CHAPITRE PREMIER

LES REMISES D'IMPÔTS DIRECTS

Historique des remises d'impôts directs depuis la Révolution.

— Le décret et l'instruction du 13 janvier 1791. — L'arrêté du 24 floréal an VIII. — La lettre du ministre des Finances aux préfets, en date du 26 prairial an VIII. — Discussion sur les limites assignées aux remises d'impôts directs par l'arrêté du 24 floréal an VIII. — Distinction de deux sortes de remises d'impôts directs : les remises pour cause de disparition ou de diminution en cours d'exercice de la valeur de la matière imposée, et les remises pour cause d'indigence 101

I. — *Remises pour cause de disparition ou de diminution en cours d'exercice de la valeur de la matière imposée.*

Analogie entre ces remises et les décharges ou réductions.

— Seule l'époque de la disparition ou de la diminution de valeur les différencie. — D'où confusions fréquentes et efforts du législateur en vue d'une identité de traitement. l'article 5 de la loi du 28 juin 1833. — Distinction des pertes de valeur locative ou autres diminutions de valeurs des propriétés bâties et des pertes subies par les propriétés non bâties 109

§ 1. *Remises pour vacances de maisons ou chômages d'usines.* — Loi du 3 frimaire an VII, article 84. — Loi de finances du 15 septembre 1807, article 38. — Loi du 28 juin 1833, art. 5. — Instruction générale sur le service et la comptabilité du 20 juin 1859, article 124. — Loi de finances du 8 août 1885, article 35. 115

Cas justifiant une demande en remise ou en modération pour vacances de maisons ; pour chômages d'usines. — Délais dans lesquels ces demandes doivent être faites. — Formes de ces demandes. — Enquête administrative. — Calcul du dégrèvement. — Décision du préfet. — Les re-

cours. — Le Trésor et les contribuables sont également protégés	115
§ 2. <i>Remises et modérations consenties pour pertes subies en cours d'exercice.</i> — Impossibilité de donner une définition précise des pertes. — Leur estimation demeure une question d'espèces. — Demandes individuelles et demandes collectives. — Formes et délais. — Enquête : précautions imposées au contrôleur. — Décision du préfet ; recours. .	128
Critique du système. — Les abus : abus commis par les agents des contributions directes ; abus commis par les préfets. — Remède possible	128

II. — *Remises d'impôts directs pour cause d'indigence.*

Arguments pour et contre les dégrèvements fondés sur l'indigence. — Justification de cette pratique. — Difficulté de son organisation. — Le système de l'indigence légale ; ses inconvénients. — Le système français des exemptions pour indigence ; critique de ce système : les avantages l'emportent cependant sur les inconvénients. — Recours ouverts aux contribuables lésés ; examen de la jurisprudence du Conseil d'Etat.	141
Les remises pour indigence. — Situations qui les justifient. — Difficultés qu'elles comportent. — Processus des demandes en remises pour indigence. — Critique de cette pratique : les abus, arbitraire des préfets, erreurs des agents des contributions directes, ruses des contribuables ; le remède : exposé d'un système capable de pallier en partie ces inconvénients.	141

CHAPITRE II

DES REMISES ET MODÉRATIONS D'AMENDES FISCALES

§ 1. <i>Nature juridique des transactions fiscales.</i> — La loi s'oppose aux remises de droits fiscaux, mais admet les transactions sur les pénalités encourues en matière de douanes	
--	--

- et de contributions indirectes. — Recherche de la nature juridique de ces transactions. 164
- Divers systèmes en présence. — Discussion et réfutation de la théorie qui prétend retrouver dans les transactions fiscales des transactions identiques à celles du droit civil. — Discussion et réfutation de la théorie qui voit dans le pouvoir de transaction de l'administration un démembrement du droit de grâce. — Les transactions fiscales sont des remises de créances publiques. 164
- § 2. *Etendue et fonctionnement du droit de transaction. Ses avantages et ses inconvénients.* — Historique. — Etendue actuelle du pouvoir de transaction des Douanes et des contributions indirectes avant et après jugement. — Comment se passent les transactions; autorités compétentes pour les consentir. — Résultats de transactions. 187
- Critique du système. — Ses origines; ses avantages; ses inconvénients moraux et matériels. — Discussions parlementaires et controverses doctrinales. — Acheminement de la pratique française vers une procédure pénale judiciaire partant vers la suppression des transactions fiscales. Loi du 21 juin 1873, article 15; loi de finances du 30 mars 1888, article 42; loi de finances du 29 mars 1897, article 19, etc. — Critique de ces textes : le régime actuel est essentiellement contradictoire. — Nécessité de revenir franchement aux transactions en apportant au système en vigueur les améliorations nécessaires. 187
- § 3. *Des remises ou modérations d'amendes et des droits en sus en matière d'enregistrement et de timbre.* — Réfutation de la théorie qui prétend fonder les remises d'amendes d'enregistrement sur le droit de grâce. — Illégalité de ces remises. — Leur nécessité pratique. — Leur usage est réglé par des ordonnances, arrêtés et décrets. — Critique de ce système; les abus et les remèdes. 217

CHAPITRE III

DE QUELQUES REMISES ILLÉGALES DE CRÉANCES PUBLIQUES

I. — *Frais de justice.* 240

II. — *Amendes pénales.*

La non-perception d'une amende pénale ne doit résulter régulièrement que d'une grâce du chef de l'Etat ou d'une admission en non-valeurs consécutive à de vaines tentatives de recouvrement. — L'administration fait un usage abusif des admissions en non-valeurs. — Excuses qu'elle invoque. — Pratiques inexcusables : Les amendes de presse. — A qui doit en incomber la responsabilité ? . . . 243

III. — *Créances publiques d'origine contractuelle.*

Pouvoir de remise des ministres en la matière. — Les abus et les illégalités 252

CONCLUSION 257

La remise de créances publiques est un procédé *sui generis* sans aucune analogie avec les autres pratiques usitées en finances en vue de la diminution ou de la suppression des créances publiques 257

La remise est anormale, mais nécessaire. — Le législateur a tout fait pour réduire ses inconvénients au minimum ; les administrations financières l'y ont aidé. — Mais la pratique a faussé tout le système et transformé la remise des créances publiques en un danger social 257

APPENDICE. — Des remises de débets aux comptables publics. 261

§ 1. *Réclamations des percepteurs.* — Analogie avec les demandes en remises d'impôts directs 261

§ 2. *Réclamations des comptables.* — La loi du 29 juin 1852 article 13, § 3. — Portée de ce texte. — Abus divers dont il est l'origine. — Remède possible 266

